



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10825.900266/2008-70  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.162 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de agosto de 2012.  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** LABORATÓRIO BAURU DE PATOLOGIA CLÍNICA S/C LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1999

Ementa:

DCTF. INSTRUMENTO HÁBIL À CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO. PRAZO QUINQUENAL.

A DCTF entregue pelo sujeito passivo se constitui em instrumento por meio do qual o contribuinte informa o valor do crédito tributário apurado em favor do FISCO. Havendo erro na apuração do valor devido a parte interessada tem prazo de cinco anos para retificá-la. O prazo quinquenal de que trata o artigo 149, parágrafo único, do CTN, é aplicável tanto em relação ao Fisco quanto do contribuinte para que possam retificar o lançamento nas hipóteses admitidas em lei. Decorrido o prazo de cinco anos, não é lícito ao sujeito passivo retificar a DCTF para alterar o quantum devido, objetivando compensar valor recolhido a maior com outros débitos.

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação pressupõe a existência de crédito do devedor para com o credor. A DCTF é meio instrumento pelo qual o contribuinte confessa débito em favor do fisco. O débito uma vez confessado por meio de DCTF só pode ser alterado mediante retificação desta. Em assim sendo, não pode o sujeito passivo compensar tributo atual com valor proveniente de tributo pago a maior, no passado, sem antes retificar a DCTF.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório o voto que integram o presente julgado.

Processo nº 10825.900266/2008-70  
Acórdão n.º **1402-001.162**

**S1-C4T2**  
Fl. 0

---

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Marcelo de Assis Guerra, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

O processo acima identificado retorna de diligência. Do relatório feito naquela ocasião, quando o processo esteve em pauta, transcrevo o quanto segue nos parágrafos subsequentes:

Conforme demonstra o contrato social de fls. 62/65, a recorrente foi constituída no ano de 1976, sob a denominação social de Laboratório Bauru de Patologia Clínica Sociedade Civil Ltda., tendo por objeto “a prestação de serviços de análises, abrangendo (sic.)

os campos da bioquímica, hematologia, parasitologia, anatomia patológica, citologia, microbiologia, etc., elaborando exames científicos de sangue, urina, fezes, secreções, etc, atendendo a todos os tipos de exames atinentes ao campo de análises clínicas.”

A alteração contratual de fls. 57/61, datada de 11/11/2003, indica que em tal data a recorrente manteve o objeto social no campo de “análises clínicas, abrangendo o campo de bioquímica, hematologia, hormônios, imunologia, microbiologia, parasitologia e citologia”.

A DIPJ fls. 15/26, entregue em 24/04/2008, demonstra que a interessada protocolizou declaração retificadora do período de 01/01/1999 a 31/12/1999, indicando ser tributada na sistemática do lucro presumido e base de cálculo de 8% (oito por cento).

O acórdão recorrido, à fl. 89, diz que a retificação da DCTF referente ao quarto trimestre de 1999 ocorreu em 26/03/2008. Todavia, examinando os autos não foi possível localizar a existência da referida declaração retificadora. As DCTF's de fls. 27/50 se referem ao quarto trimestre de 2003 e não se tratam de retificadoras, conforme esclareço no parágrafo seguinte.

Constam dos autos as DCTF's de fls. 27 e seguintes, referentes ao quarto trimestre de 2003, entregues em 10/02/2004, onde se verifica que a parte interessada pagou parte do IRPJ (fl. 30) e da CSLL (fl. 42), mediante compensações. À fl. 43, apenas para citar mais um exemplo das compensações realizadas no período, verificasse que o débito relativo ao PIS do quarto trimestre de 2003, também foi objeto de compensação com valor alegadamente recolhido a maior no período de apuração que se concretizou em 31/12/1999 (fl. 43).

Pelo que alega a recorrente, tendo constatado pagamento a maior, isto é, feito levando em consideração a base de cálculo de 32%, a parte tratou de fazer as respectivas compensações. Todavia, não vieram aos autos os comprovantes de pagamento apurados com a base de cálculo de 32% (trinta e dois por cento) e tampouco a DCTF do período de 1999.

Em síntese, no caso concreto, alega a recorrente que ao calcular o imposto devido em relação ao quarto trimestre de 1999 utilizou base de cálculo de 32% (trinta e dois

por cento), quando o correto seria 8% (oito por cento). Assim, pagou imposto a maior no ano de 1999 e, em 2004, “antes de seu crédito ser atingido pela decadência” realizou as compensações indicadas nas DCTF’s de fls. 27 e seguintes, no montante de R\$ 19.481,54.

Na ocasião, converteu-se o julgamento em diligência para que viessem aos autos os seguintes elementos:

a) cópia do contrato social que vigorava no período de apuração do crédito em discussão;

b) cópias das DCTF’s referentes aos períodos dos alegados pagamentos a maior, junto com a DIPJ de cada um dos trimestres, identificando a base de cálculo aplicada e a natureza dos rendimentos;

c) cópia dos comprovantes de pagamento e/ou extinção dos débitos tributários por compensação;

d) quadro demonstrativo referente ao período do alegado pagamento a maior, indicando a natureza da origem da receitas (comércio, prestação de serviços, atividades de laboratórios, etc.), a base de cálculo considerada, o valor pago à época, o quanto seria devido se aplicado base de cálculo de 8% (oito por cento) e não de 32% (trinta e dois por cento) e,

e) nos casos de pagamentos a maior, com débitos subsequentes, deverá a requerente fazer constar do quadro acima quando isto se deu, em que valores e em que forma (DCTF, DCOMP etc).

Intimada, a empresa juntou documentos e planilhas, dentro os quais cito os que seguem:

- (I) cópia de PER/COMPs;
- (II) planilha com demonstrativo de imposto a pagar no 4º trimestre de 1998 e do imposto a recuperar a partir do Segundo Trimestre de 1999;
- (III) comprovante de entrega da DIPJ retificadora de 1999, transmitido em 21-05-2008;
- (IV) cópia da DCTF retificadora referente ao Segundo Trimestre de 1999, sem que fosse possível identificar a data da transmissão.
- (V) planilha com demonstrativo com imposto apurado com base de cálculo de 8%, em confronto com a base de cálculo de 32%, nos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005;
- (VI) cópia do auto de infração datado de 18-03-2008, exigindo crédito tributário com base na alíquota de 32%;

(VII) planilha e quadro resumo do faturamento obtido pela empresa, no ano de 1999, indicando as fontes pagadoras, o montante em cada trimestres e as retenções de imposto de renda na fonte.

(VIII) Livro razão referente ao ano-calendário de 1999.

De posse das informações fornecidas pela parte interessada a autoridade fiscal elaborou o termo de verificação datado de 06-12-2011, destacando os seguintes pontos:

a) que o alegado direito creditório da recorrente refere-se à diferença pelo de ter recolhido tributos considerando base de cálculo de 32%, quando o correto, segundo seu entendimento, seria 8%;

b) que esta diferença resultante entre 1998 e 2003 gerou mais de 180 PER/COMP;

c) que de acordo com a DIPJ original, que utilizou base de cálculo de 32% e retificadora que utilizou base de cálculo de 8% da Receita Bruta, os valores respectivamente apurados foram:

AC 1999	Original	Retificadora	Original	Retificadora	Original	Retificadora	Original	Retificadora
	1º Trimestre	1º Trimestre	2º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	4º Trimestre
Receita bruta	409.815,25	409.815,25	422.111,59	422.111,59	455.692,44	455.692,44	394.270,56	394.270,56
Result. percentuais sobre RB	131.140,88	32.785,22	135.075,71	33.768,93	145.821,58	36.455,40	126.166,58	31.541,64
Demais rec/ganhos de capital			4.201,59	4.201,59				
Base calculo IR s/ lucro pres	131.140,88	32.785,22	139.277,30	37.970,52	145.821,58	36.455,40	126.166,58	31.541,64
Alíquota de 15%	19.671,13	4.917,78	20.891,60	5.695,58	21.873,24	5.468,31	18.924,99	4.731,25
Adiciona	7.114,09	0,00	7.927,73	0,00	8.582,16	0,00	6.616,66	0,00
Deduções								
(-) IRRF	1.256,06	1.256,06	3.221,01	3.221,01	1.647,61	1.647,61	2.071,29	2.071,29
(-) IRRF por órgão publico	2.958,27	2.958,27	3.598,53	3.598,53	3.355,86	3.355,86	3.988,81	3.988,81
Imposto de renda a pagar	22.570,89	703,45	21.999,79	-1.123,96	25.451,93	464,84	19.481,55	-1.328,85

Intimada dos levantamentos feitos pela autoridade fiscal, a recorrente manifestou-se destacando os seguintes pontos:

a) que dos demonstrativos apurados no exaustivo trabalho da autoridade fiscal notou-se algumas divergências entre a receita declarada e a receita informada em DIRF. Igualmente, percebeu-se pequenas divergências entre as retenções que foram utilizadas em compensações;

b) relativamente às divergências de receitas e retenções declaradas, esclarece a recorrente que a contabilização da receita era feita pela nota fiscal e o aproveitamento da retenção na fonte pelo recebimento;

c) por outro lado, esclarece a recorrente que o valor da nota fiscal emitida nem sempre correspondia ao pagamento, pois existiam glosas, ainda que indevidas, pelos tomadores dos serviços;

d) que os valores sem DIRF, mas representativos, são do SUS e do SEPREM, ambos órgãos públicos a quem a recorrente solicitou os devidos comprovantes, sendo que a SEPREM o forneceu e o SUS informou que tais informações somente podiam ser obtidas por meio de diligências em Brasília, pois a verba para a saúde tem origem no Ministério da Saúde que repassa para os Estados e Municípios.

e) destaca, ainda, que o processo documental do SUS é diferente, pois não existe nota fiscal de serviço, mas sim relatórios que são auditados, para os quais são emitidos ofícios com estimativa de pagamento. Neste sentido a recorrente apresenta exemplos.

f) Junto com a manifestação em relação ao levantamento feito pela autoridade fiscal a contribuinte juntou documentos separados por anos (1998, 1999 e 2000).

g) para cada ano e para cada empresa que apresentou problemas de falta ou de divergência de valores a contribuinte elaborou planilha contendo:

1. o ano da ocorrência;
2. o nome da empresa – fonte pagadora;
3. o nº atribuído a esta empresa que irá identificá-lo no razão;
4. o nº do CNPJ da fonte pagadora;
5. o Banco onde eram creditados os rendimentos;
6. o faturamento líquido e a retenção em cada mês.

A planilha acima referida foi instruída com cópias de notas fiscais, onde por vezes constam anotadas as glosas, novo cálculo de retenções, valor líquido pago, data de pagamento e extrato onde se encontra registrado o crédito e, por vezes, o nome do pagador.

A título de exemplo de glosa ocorrida a contribuinte menciona a nota fiscal nº 2035, de 30-09-1998, no valor original de R\$ 1008,30, com glosa de R\$ 45,00. Assim, o valor da referida nota passou a ser R\$ 963,30 (R\$ 1.008,00 – R\$ 45,00 ,00 = R\$ 963,30). Sobre este valor houve retenções de R\$ 81,40, o que resultou em recebimento líquido de 881,90.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

Antes de adentrar ao mérito faço questão de registrar o excelente trabalho de confecção de planilhas elaboradas tanto pela fiscalização quanto pela contribuinte. O atuar de uma facilitou no trabalho da outra e ambas propiciaram melhor esclarecimentos aos fatos.

Do retorno da diligência, levando em consideração seu objeto social da recorrente, os tomadores dos serviços e demais dados existentes nos autos, já analisados quando da conversão do processo em diligência, resultei convencido de que, à luz do que foi decidido no REsp nº 1.116.399/BA, julgado sob o regime de recurso repetitivo de que trata o artigo 543-C, do Código de Processo Civil, que nos termos do artigo 62-A, do Regimento Interno, deve ser observado por este colegiado, a base de cálculo da tributação efetivamente era de 8%.

Deixo de transcrever os fundamentos constantes do REsp nº 1.116.399/BA porque já o fiz quando da resolução que converteu o processo em diligência.

Porém, a questão que diz respeito ao deslinde deste processo não está relacionada à base de cálculo e tampouco ao montante dos valores retidos na fonte.

À luz do parágrafo único do artigo 142 do CTN, a atividade de lançamento, assim entendido como o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo, é atividade administrativa vinculada e obrigatória.

Quer nos casos de lançamento de ofício, quer nas hipóteses de lançamento por homologação em que o sujeito passivo, por conta própria, identifica a matéria tributável, a base de cálculo, a alíquota incidente, o quanto devido e realiza o pagamento, não há faculdade, em relação a nenhuma das partes, para exigir ou deixar de pagar tributo previsto em lei. A garantia constitucional consagrada no artigo 150, I, da CF, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”, também contém a obrigação do contribuinte de pagar, com exatidão, os tributos previstos no ordenamento jurídico. Tal comando constitucional advém do princípio da legalidade consagrado no artigo 5º, II, da Constituição de 1988, e não é novo em nosso direito, pois já se encontrava previsto nas Constituições anteriores e no artigo 97, do Código Tributário Nacional

Nos casos de pagamento a menor cabe ao Fisco, nos termos do artigo 142 do CTN, por lançamento de ofício, exigir a diferença. Efetuado pagamento a maior, diante da impossibilidade de se exigir tributo além do montante fixado em lei, cabe à Administração

proceder a restituição, que nos casos de pessoa jurídica pode dar-se mediante compensação, conforme previsto no artigo 170, do CTN.

Ainda em relação à compensação, o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com as modificações introduzidas pela Lei nº 10.637, de 2002 e Lei nº 10.833, de 2003, dispõe “in verbis”:

*“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada ao caput pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.10.2002)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.10.2002.*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.10.2002).”*

Quando examinei o processo pela primeira vez o fiz partindo da premissa de que a contribuinte, quando formulou os pedidos de compensação, havia retificado as DCTFs, sem proceder o mesmo em relação à DIPJ.

Quando examinei o processo pela primeira vez o fiz partindo da premissa de que a contribuinte, quando formulou os pedidos de compensação, havia retificado as DCTFs, sem proceder o mesmo em relação à DIPJ. Tendo por norte esta premissa entendi que as DCTF's entregues eram documentos hábeis para constituir os débitos tributários nelas contidos, assim como para informar que tais débitos foram pagos mediante compensação. Assim, não havia o que se falar em decadência.

Apesar dos fundamentos acima, como as DCTFs retificadoras não se encontravam nos autos, converti o julgamento em diligência solicitando que viessem aos autos ditos documentos. Se retificada a DCTF antes da extinção do direito da recorrente, ao meu sentir, em análise preliminar, não havia como negar a compensação ora analisada.

Ocorre que a DCTF também foi retificada após o decurso do prazo de cinco anos. Assim, a premissa inicialmente considerada quando da conversão do processo em diligência, com a informação vinda aos autos, mostrou-se inexistente.

Nos termos do artigo 147 e seguintes do Código Tributário Nacional o lançamento pode dar-se por a) declaração; b) homologação e c) de ofício.

No caso, interessa-nos o lançamento por homologação que à luz do artigo 150, do CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de identificar a matéria tributável, apurar o quanto devido e realizar o pagamento, cabendo à autoridade administrativa homologar a atividade praticada pelo sujeito passivo ou, em discordando, efetuar o lançamento de ofício.

Quando o sujeito passivo, no lançamento por homologação, identifica a matéria tributável, apura a base de cálculo e calcula o valor do tributo devido, informando-o à Administração Tributária por meio de DCTF, tem-se a constituição de um crédito em favor do Fisco. Neste caso é o sujeito passivo que apura o valor que reconhece devido ao sujeito ativo. Por outro lado, quando o Fisco, em lançamento por declaração ou de ofício, apura o valor do imposto devido e notifica-o ao sujeito passivo, tem o credor o prazo de cinco anos para exigir o respectivo tributo, sob pena de prescrição.

Pelo que se depreende do artigo 149, parágrafo único, este lapso temporal de 5 (cinco) anos também se verifica nos casos em que o sujeito passivo, nos lançamentos por homologação, comete erros na constituição do crédito. Por hipótese, se constituiu crédito tributário considerando base de cálculo além da devida, lhe é assegurado o prazo de cinco anos para retificar o ato de constituição do débito, no caso a DCTF.

O prazo quinquenal de que trata o artigo 150, parágrafo único do CTN, é prazo aplicável tanto em favor do Fisco quanto do contribuinte para retificarem o lançamento nas hipóteses admitidas em lei. Decorrido tal prazo não é lícito o fisco fazer exigência em face do contribuinte e, tampouco, este pode retificar DCTF para diminuir o valor anteriormente constituído.

O que o contribuinte precisa entender é que ao entregar a DCTF constitui crédito em favor do Fisco, podendo retificá-la no prazo de 5 (cinco) anos. Decorrido tal prazo extingue-se o direito da parte em retificar a DCTF.

Por fim, para que não se diga que o colegiado tangenciou sobre ponto relevante em relação ao qual deveria manifestar-se, deixo consignado que o fato do sujeito passivo ter entregue pedido de compensação dentro do período de cinco anos não altera o resultado do julgamento. A compensação pressupõe um crédito do devedor para com o credor. Assim, no momento em que o sujeito passivo não retificou sua DCTF, dentro do período de 5 (cinco) anos, não fez aflorar o crédito pretendido que, mediante compensação, poderia utilizar para pagamento de outro tributo.

**ISSO POSTO**, voto no sentido de negar provimento ao recurso por reconhecer a impossibilidade de retificação da DCTF depois de decorridos 5 (cinco) anos de sua entrega.

*(assinado digitalmente)*

Moisés Giacomelli Nunes da Silva

Processo nº 10825.900266/2008-70  
Acórdão n.º **1402-001.162**

**S1-C4T2**  
Fl. 0

---

CÓPIA