



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

**Processo nº** 10825.900488/2006-21  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-001.159 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de agosto de 2012  
**Matéria** IRPJ  
**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 QÜINQUÊNAL.

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 quinquênal 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Processo nº 10825.900488/2006-21  
Acórdão n.º **1402-001.159**

**S1-C4T2**  
Fl. 759

---

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

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

## Relatório

Laboratório Bauru de Patologia Clínica S/C recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma da DRJ Ribeirão Preto/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório, em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de fls. 01/10, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos (Cofins) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ).

Por intermédio do despacho decisório de fls. 11/14, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, “*não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP*”.

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls.16/17, na qual alega, em síntese, que o despacho decisório não homologou a compensação declarada em razão das declarações (DIPJ e DCTF) originais apresentadas, utilizarem integralmente o valor recolhido para quitação de débitos. A par disso, a contribuinte encaminha em anexo as respectivas declarações retificadoras e os pagamentos de impostos indevidos ou maiores, que resultou no crédito utilizado nas compensações. Ao final, requer o acolhimento da presente manifestação de inconformidade e a improcedência da cobrança dos valores compensados.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 14-21.613 (fls. 104-107) de 25/11/2008, por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação da contribuinte sob o argumento de que o reconhecimento do indébito depende da efetiva comprovação do alegado recolhimento indevido ou maior do que o devido, o que, no presente caso, não teria ocorrido, entendimento representado em sua ementa, a seguir transcrita.

### “RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

*O reconhecimento do indébito depende da efetiva comprovação do alegado recolhimento indevido ou maior do que o devido.*

### COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

*Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.*”

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 16/03/2009 (A.R. de fl. 110), a interessada interpôs recurso voluntário em 14/04/2009 (fls. 111-115) onde repisa os argumentos trazidos em sua impugnação

Em sessão anterior, quando o processo foi examinado por este Colegiado, 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).

No decorrer da diligência levada a efeito pela autoridade fiscal, a empresa juntou documentos e planilhas, dentro os quais cito os que seguem:

- (I) cópias de PER/COMPs transmitidas em 2003;
- (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 do ano-calendário de 1998, transmitida em 21-05-2008;
- (IV) 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;
- (V) cópia do auto de infração datado de 18-03-2008, exigindo crédito tributário com base na alíquota de 32%;
- (VI) cópia do contrato social e alterações subsequentes;
- (VII) planilha e quadro resumo do faturamento obtido pela empresa, no ano de 1998, 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 1998.

De posse das informações fornecidas pela parte interessada a autoridade fiscal elaborou o termo de verificação datado de 17-01-2012, 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 para o ano de 1998, a interessada entregou a DIPJ original nº 0301264-07 em 27/09/1999, retificando-a em 21/05/2008 pela declaração nº 1274618-04. Em relação à DCTF, não houve entrega de declaração retificadora, ficando declarados os seguintes valores:

| AC 1998 – Valores declarados |           |            |           |           |            |
|------------------------------|-----------|------------|-----------|-----------|------------|
| PERÍODO                      | DIPJ Orig | DIPJ Retif | FISCEL    | PAGAMENTO | DT PGTO    |
| 3º Trimestre                 | 21.051,89 | 202,43     | 24.102,49 | 21.051,87 | 30/10/1998 |
| 4º Trimestre                 | 22.032,75 | 228,07     | 26.711,38 | 7.344,25  | 29/01/1999 |
|                              |           |            |           | 7.417,69  | 26/02/1999 |
|                              |           |            |           | 8.079,40  | 14/04/1999 |

d) que de acordo com a DIPJ original e a DIPJ retificadora, para os últimos dois trimestres de 1998 tem-se o seguinte quadro comparativo:

| AC 1998                                                | Original     | Retificadora | Original     | Retificadora |
|--------------------------------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
|                                                        | 3º Trimestre | 3º Trimestre | 4º Trimestre | 4º Trimestre |
| Receita bruta sujeita ao percentual de 32%             | 394.844,68   | 394.844,68   | 408.892,33   | 408.892,33   |
| Resultado da aplic. dos percentuais sobre a rec. bruta | 126.350,30   | 31.587,57    | 130.845,55   | 32.711,39    |
| Base de calculo do imposto sobre o lucro presumido     | 126.350,30   | 31.587,57    | 130.845,55   | 32.711,39    |
| Alíquota de 15%                                        | 18.952,55    | 4.738,14     | 19.626,83    | 4.906,71     |
| Adicional                                              | 6.635,03     | 0,00         | 7.084,56     | 0,00         |
| (-) imposto de renda retido na fonte                   | 1.485,07     | 1.485,09     | 1.842,68     | 1.842,68     |
| Deduções                                               |              |              |              |              |
| (-) imp. de renda retido na fonte por órgão publico    | 3.050,62     | 3.050,62     | 2.835,96     | 2.835,96     |
| Imposto de renda a pagar                               | 21.051,89    | 202,43       | 22.032,75    | 228,07       |

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 valor constante das notas fiscais emitidas nem sempre correspondiam 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.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

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 esclarecimento aos fatos.

Do retorno da diligência, levando em consideração o 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 aplicável ao caso concreto 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.

Entretanto, a questão fulcral para o deslinde do presente processo não está relacionada à base de cálculo e tampouco ao montante dos valores retidos na fonte.

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 DCTF relativas ao período em análise (referentes aos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000). Tendo por norte esta premissa entendi que as DCTF 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 DCTF 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 haveria como negar a compensação ora analisada.

Ocorre que as DCTF correspondentes ao terceiro e quarto trimestre de 1998 não foram retificadas, nem mesmo após o decurso do prazo de cinco anos, caso verificado em relação às DCTF de cada um dos trimestres de 1999 e 2000. Assim, a premissa inicialmente considerada quando da conversão do processo em diligência, com a informação vinda aos autos, mostrou-se inexistente.

Com efeito, nos termos do artigo 147 e seguintes do Código Tributário Nacional, o lançamento pode se dar por declaração, homologação ou 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.

Depreende-se da leitura do artigo 149, parágrafo único, do CTN, que esse 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. Assim, caso constitua crédito tributário considerando base de cálculo além da devida, ser-lhe-á assegurado o prazo de cinco anos para retificar o ato de constituição do débito, no caso a DCTF.

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

Nesse sentido, tem-se que o contribuinte constitui crédito em favor do Fisco ao entregar a DCTF, 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 se manifestar, deixo consignado que o fato de o 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 direito creditório pretendido que, mediante compensação, poderia ser utilizado para pagamento de outro tributo.

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

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

Processo nº 10825.900488/2006-21  
Acórdão n.º **1402-001.159**

**S1-C4T2**  
Fl. 766

---

CÓPIA