



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

Processo n° 10850.900131/2006-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.448 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de maio de 2016
Matéria PER/DCOMP
Recorrente EMPRESA MUNICIPAL DE PROCESSAMENTO DE DADOS - EMPRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PER/DCOMP. PREENCHIMENTO EQUIVOCADO DO CRÉDITO.
POSSIBILIDADE DE CORREÇÃO.

Uma vez que se identifique que a Contribuinte preencheu equivocadamente o crédito, na DCOMP, que possui contra a Fazenda Pública, é possível corrigi-lo nos termos do art. 147, §2º, do CTN.

PER/DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. EFEITOS.

A homologação tácita da compensação formalizada por meio de DCTF anteriormente a outubro de 2003 impede a cobrança do débito pela Fiscalização, mas não obsta a análise do crédito se houver relação direta com o crédito pretendido no processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, dar-lhe provimento, para HOMOLOGAR as DCOMP's n°s 37768.96399.140806.1.7.02-2187 e 32202.15072.160806.1.7.02-1500 até o montante de R\$ 56.225,26 e extinguir o débito de R\$ 22.579,18, acrescido dos respectivos juros e multa, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Presidente.

(assinado digitalmente)

RONALDO APELBAUM – Redator Designado “ad hoc”.

EDITADO EM: 21/09/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luiz Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto, Ester Marques Lins de Sousa, Eva Maria Los, Ronaldo Apelbaum e Lizandro Rodrigues de Sousa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-35.135 (fls. 165/171), proferido pela 5ª Turma da DRJ/RPO, na sessão de 30 de agosto de 2011, que, por unanimidade, julgou improcedente a manifestação de inconformidade protocolada em decorrência da não homologação das PER/DCOMP's concernentes ao ano-calendário de 2002.

Para facilitar, apresentamos a seguinte tabela, identificando as Declarações de Compensação apresentadas:

	DCOMP nº	Tipo	Data de Transmissão	Valor de Débito
1	16513.99377.150803.1.3.02-0206	original	15/08/2003	R\$ 7.201,25
	37768.96399.140806.1.7.02-2187	retificadora	14/08/2006	R\$ 19.542,07
2	22803.01840.121103.1.3.02-5178	original	12/11/2003	R\$ 4.844,84
	32202.15072.160806.1.7.02-1500	retificadora	16/08/2006	R\$ 17.941,09

São duas as DCOMPs que devem ser analisadas:

I DCOMP: retificada e retificadora

Em 15/08/2003, a Contribuinte apresentou a DCOMP nº 16513.99377.150803.1.3.02-0206 (fls. 50/52), na qual buscou compensar débitos de IRPJ no valor de R\$ 7.201,25 com crédito de saldo negativo. Na DCOMP, todavia, os débitos não foram individualizados, e quanto ao crédito, não foi indicado o ano do saldo negativo.

Essa DCOMP foi retificada em 14/08/2006, tendo recebido o nº 37768.96399.140806.1.7.02-2187 (fls. 42/49). Nessa feita, a ora Recorrente apresentou débitos de estimativas de IRPJ dos meses de abril, junho, julho e agosto de 2003, que totalizavam R\$ 19.642,07, já considerando os juros e as multas. O crédito apresentado foi de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 no valor original de R\$ 19.642,07.

II DCOMP: retificada e retificadora

Em 12/11/2003, a Contribuinte apresentou a DCOMP nº 22803.01840.121103.1.3.02-5178 (fls. 37/41), na qual buscava compensar débitos de estimativas de IRPJ dos meses de julho e agosto de 2003, com saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, no valor original de R\$ 4.844,84.

Essa DCOMP foi retificada em 16/08/2006, tendo recebido o nº 32202.15072.160806.1.7.02-1500 (fls. 31/36). Nessa feita, a ora Recorrente apresentou débitos de estimativas de IRPJ dos meses de agosto, outubro e novembro de 2003, que totalizavam R\$ 17.941,09, já considerando os juros e as multas. O crédito apresentado foi de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 no valor original de R\$ 17.941,09.

Em 18/07/2008, foi emitido Despacho Decisório (fl. 23), nos seguintes termos:

“Analisando as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a apuração do crédito, pois o valor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não corresponde ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 7.201,25

Valor do saldo negativo informado na DIPJ: R\$ 65.793,37

Diante do exposto, não homologo a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP: 16513.99377.150803.1.3.02-0206 e 22803.01840.121103.1.3.02-5178.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/07/2008.

Principal	Multa	Juros
12.046,09	2.409,20	8.557,09

Intimada em 29/07/2008 (fl. 25), a Contribuinte, em 26/08/2008, protocolou manifestação de inconformidade (fls. 2/3 e anexos fls. 4/22), aduzindo, em suma, que:

- *Havia analisado as DCOMPs e constatado o erro (divergência no valor do saldo negativo em relação à DIPJ);*
- *Não era possível apresentar DCOMP retificadora por já haver despacho decisório;*

- *O Saldo Negativo referente ao ano-calendário de 2002 era, efetivamente, de R\$ 65.793,37, composto por estimativas mensais (março, junho, julho e agosto) extintas através de DARFs e de compensações.*

Em 30/08/2011, a 5ª Turma da DRJ/RPO, por meio do acórdão de nº 14-35.135 (fls. 165/171), decidiu, por unanimidade, julgar a manifestação de inconformidade improcedente. O aludido acórdão foi assim ementado à fl. 165:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2002

DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.

Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Os fundamentos do acórdão proferido pela 5ª Turma da DRJ/RPO podem ser assim resumidos (fl. 171):

“Em suma, caberia à recorrente trazer, por ocasião do presente contencioso, justificativas lastreadas em lançamentos contábeis comprobatórios da apuração de saldo negativo de IRPJ, no período em questão, especialmente por se tratar de pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real que, nos termos do artigo 7º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

E, no presente caso, a recorrente, em sua peça impugnatória, não apresentou tais elementos, limitando-se as alegações acima referenciadas. As cópias de documentos de

arrecadação, PER/DCOMP e DIPJ juntados à impugnação, embora relevantes, mostram-se insuficientes à adequada instrução probatória dos autos, nos termos acima.

(...)

Nesse sentido, conclui-se não ter sido comprovada, nos autos, a existência de direito creditório líquido e certo, do contribuinte contra a Fazenda Pública, passível de compensação, nos termos do art. 170 do CTN, pelo que não se há de cogitar reparos no despacho decisório recorrido.”

Cientificada em 21/12/2011 (fl. 179), a Contribuinte, em 13/01/2012, interpôs Recurso Voluntário (fls. 180/182 e Anexos – fls. 183/291), por meio do qual “apresenta, neste momento, as cópias dos documentos tidos como imprescindíveis à comprovação do direito da recorrente, reiterando, para todos os fins, o requerido na Manifestação de Inconformidade em questão” – fl. 181.

Em 06/11/2013, a E. 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade, na Resolução nº 1102-000.216 (fls. 293/298), decidiu converter o julgamento em diligência, determinando (fl. 298):

** apontamento dos valores que porventura não compensados em detrimento da falta de saldo negativos.*

** que a autoridade preparadora cientifique a recorrente da decisão ali proferida, facultando-lhe a interposição do recurso voluntário no prazo legal.*

** dar ciência desta resolução à Contribuinte, entregando-lhe cópia;*

** intimar a Contribuinte para que esta apresente, no prazo de 30 dias, com base em documentação hábil e idônea, a composição dos saldos negativos de IRPJ formados nos anos de 2001 e 2002 e passíveis de utilização, bem como a forma de utilização desses saldos nos anos de 2001 a 2003, cotejando cada valor e demonstrando possíveis saldos negativos não utilizados;*

** esclarecer, de forma conclusiva e fundamentada, a respeito das informações que serão prestadas pela Contribuinte, a fim de que confirme a existências dos referidos saldos negativos, se cada compensação realizada foi corretamente feita, quais valores não puderam ser compensados (e seus correspondentes períodos), e sobre a existência ou não de saldos negativos após compensações; sejam solicitados os documentos necessários para referida averiguação.”.*

Intimada em 01/09/2014 (fl. 308), a Contribuinte, em 26/09/2014, requereu a concessão de prazo adicional (fl. 309) e, em 27/10/2014, apresentou petição (fls. 311/317 e Anexos – fls. 318/769), destacando o seguinte:

- O Saldo Negativo do ano-calendário de 2001 foi de R\$ 19.891,63, sendo inclusive confirmado em outro processo através do acórdão CARF nº 1803-002.123, no processo administrativo fiscal nº 10850.901956/2008-39 (fls. 759/769).
- O Saldo Negativo do ano-calendário de 2002 foi apurado pelo pagamento de estimativas com base em balancetes de suspensão/redução apontado nas tabelas abaixo, comprovadas por documentação anexa:

COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE 2002

Referência	Valor Débito Apurado	Valor Recolhido	Valor Compensado	Diferença a maior
A	B	C	D	=C+D-B
03/2002	R\$ 6.301,82	---	R\$ 6.301,82	---
06/2002	R\$ 1.991,70	---	R\$ 1.991,70	---
07/2002	R\$ 38.733,70	R\$ 28.044,40	R\$ 10.689,30	---
08/2002	R\$ 19.015,71	R\$ 18.106,90	R\$ 908,81	---
TOTAL	R\$ 66.042,93	R\$ 46.151,30	R\$ 19.891,63	---

SALDO NEGATIVO DE 2002

Recolhimento com DARF (+)	R\$ 46.151,30
Compensação Saldo Negativo Períodos Anteriores (+)	R\$ 19.891,63
IRPJ (-)	R\$ 249,56
Adicional de IRPJ (-)	R\$ 0,00
Saldo de IRPJ a compensar	R\$ 65.793,37

- Este Saldo Negativo do ano-calendário de 2002 foi parcialmente utilizado para compensar as estimativas de IRPJ referentes ao ano de 2003, conforme a tabela abaixo:

VALORES DE 2003

Referência	Valor Débito Apurado	Valor Recolhido	Valor Compensado	Diferença a maior
A	B	C	D	=C+D-B
03/2003	R\$ 570,11	---	R\$ 570,11	---
06/2003	R\$ 6.631,14	---	R\$ 6.631,14	---
07/2003	R\$ 341,19	---	R\$ 341,19	---
08/2003	R\$ 4.503,64	---	R\$ 4.503,64	---

10/2003	R\$ 8.156,19	---	R\$ 8.156,19	---
11/2003	R\$ 2.376,91	---	R\$ 2.376,91	---
TOTAL	R\$ 22.579,18	---	R\$ 22.579,18	---

Em 18/11/2014, foi formalizada a Informação Fiscal (fls. 785/787). Dos R\$ 65.793,37 declarados pela Contribuinte a título de saldo negativo, o Sr. AFRF reconheceu R\$ 56.525,26, haja vista que:

“Às fls.759/769, anexamos o Acórdão proferido referente Recurso Voluntário proc.10850.901.956/2008-39 ref. SD-Negativo IRPJ AB2001, que considerou comprovado o Valor apurado de R\$ 19.891,63 e reconheceu o valor de R\$ 9.845,47 utilizados nas compensações declaradas através do programa PER/DCOMP nºs 28447.49986.301105.1.3.02-9973 e 24496.61239.301105.1.3.02-5684 (fls.770/781). Assim, restou o Saldo no valor de R\$ 10.046,16 que foi utilizado nas compensações das estimativas dos meses de Março, Junho e parte do mês de Julho de 2002 (declaradas em DCTF), conforme Demonstrativo de Imputação às fls.782/784.

Assim, uma vez que o contribuinte efetuou recolhimentos das estimativas dos meses de Julho e Agosto/2002, demonstramos abaixo o valor que apuramos do Saldo Negativo em 31-12-2002:

MÊS/ANO	RECOLHIDO	COMPENSADO
03/2002		6.301,82
06/2002		1.991,70
07/2002	28.044,40	2.330,00
08/2002	18.106,90	,00
SOMA	46.151,30	10.623,52
		56.774,82
IRPJ APURADO NO AJUSTE	249,56	-249,56
SALDO NEGATIVO APURADO		56.525,26

Dos registros do Balancete e Balanço Geral levantado em 31/12/2002, às fls.570 e 581, o contribuinte apurou saldo a recuperar de IRPJ no valor de R\$ 65.793,37.

Verificados pelos documentos trazidos pelo interessado em resposta a intimação, verificamos que as referidas compensações efetuadas não foram comprovadas, uma vez que não constam os lançamentos contábeis.

Assim, uma vez analisados os documentos e pesquisas anexados ao processo, bem como dos documentos trazidos pelo contribuinte, concluímos pelo reconhecimento parcial do Saldo Negativo do IRPJ em 31/12/2002, no valor de R\$ 56.525,26” – fls. 786/787.

Devidamente intimada em 25/11/2014 (fls. 788/789), a Contribuinte optou por não se manifestar, o que foi formalizado no despacho de fl. 790.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Ronaldo Apelbaum

Considerando a renúncia do relator originário, João Carlos de Figueiredo Neto, após a decisão prolatada por essa Eg. Turma, fui designado redator “ad hoc” nos termos da Portaria CARF 107/2016.

O arquivo presente encontrava-se disponível em Caixa de Trabalho da Turma e representa, em sua integralidade, o acórdão prolatado e julgado por essa Turma, o qual reproduzo abaixo:

I. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade, determinados pelo Decreto 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, do Recurso Voluntário interposto pela Contribuinte, fazem-se presentes, senão, vejamos.

Nos termos dos art. 7º, § 1º¹, do Regimento Interno do CARF, combinado com o art. 2º, inciso I², desse mesmo diploma, os recursos interpostos em processo de compensação, cujo crédito alegado seja decorrente de IRPJ, são da competência desta Primeira Seção.

No que tange à legitimidade, a petição está assinada pela diretora-presidente (fls. 182/186), a qual possui poderes para a prática deste ato, conforme se comprova pelo artigo 28, I, do Estatuto Social (fls. 264/277).

¹ Art. 7º Incluem-se na competência das Seções os recursos interpostos em processos administrativos de compensação, ressarcimento, restituição e reembolso, bem como de reconhecimento de isenção ou de imunidade tributária.

§1º A competência para o julgamento de recurso em processo administrativo de compensação é definida pelo crédito alegado, inclusive quando houver lançamento de crédito tributário de matéria que se inclua na especialização de outra Câmara ou Seção.

² Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a: I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

Por fim, quanto à tempestividade, a decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/RPO em 30/08/2011 (fls. 165/171) chegou ao conhecimento da Contribuinte em 21/12/2011, uma quarta-feira (fl. 179), e o recurso foi interposto em 13/01/2012 (fl. 180), ou seja, dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/70, afinal o *dies ad quem* era 20/01/2012, um sexta-feira.

Nesse caminho, recebo o Recurso Voluntário.

II. DOS PONTOS CONTROVERTIDOS

Ultrapassado o juízo de admissibilidade, os pontos controvertidos encontram-se abaixo elencados:

PRELIMINAR

1. O Despacho Decisório analisou as DCOMPs corretas? Em caso negativo, é possível superar a incorreção?

MÉRITO

2. A divergência de valores entre a DCOMP e a DIPJ impossibilita a análise do Crédito de Saldo Negativo da Contribuinte?
 - 2.1 Em caso negativo, é possível/necessário retificar a DCOMP durante o processo administrativo?
3. A Contribuinte comprovou ter o crédito alegado?
 - 3.1 É possível analisar as compensações efetuadas dos débitos que compõem o saldo negativo do ano-calendário?

DA PRELIMINAR

1. DO VÍCIO NO DESPACHO DECISÓRIO

De ofício, relato que o despacho decisório proferido em 18/07/2008 (fl. 23) encontra-se eivado de vício. Isso porque, analisou apenas as DCOMPs originais, mesmo tendo a Contribuinte enviado DCOMPs retificadoras aproximadamente dois anos antes do despacho decisório.

A despeito de não haver no despacho decisório o fundamento, é bem provável que as DCOMPs retificadoras não tenham sido julgadas pelo fato de a Contribuinte ter adicionado novos débitos em relação às originais.

A IN 600, de 28/12/2005, vigente à época do envio da retificadora, no art. 59, vedava a retificação de DCOMP, quando tivesse “por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado”:

Art. 59. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.

Parágrafo único. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.

Registramos, nesse caminho, que a Instrução Normativa não pode ser aplicável em desfavor da Contribuinte, criando vedações que a Lei não estabelece, mormente quando não gera nenhum prejuízo ao fisco.

Para não haver dúvida, vemos as compensações enviadas:

I DCOMP

Retificada		Retificadora	
DCOMP nº 16513.99377.150803.1.3.02-0206		DCOMP nº 37768.96399.140806.1.7.02-2187	
Envio:	15/08/2003	Envio:	14/08/2006
Crédito:	Saldo Negativo de IRPJ	Crédito:	Saldo Negativo de IRPJ de 2001
Valor:	Não disse o R\$ nem o ano do SN	Valor:	R\$ 19.642,07
Débitos:	04/2003 - R\$ 570,11__ Estimativa IRPJ	Débitos:	04/2003 - R\$ 570,11__ Estimativa IRPJ
	06/2003 - R\$ 6.631,14 Estimativa IRPJ		06/2003 - R\$ 6.631,14 Estimativa IRPJ
			07/2003 - R\$ 341,19 Estimativa IRPJ
			08/2003 - R\$ 4.070,34 Estimativa IRPJ
	Total com juros e multa: R\$ 7.201,25		Total com juros e multa: R\$ 19.642,07
Despacho Decisório	"Não foi possível confirmar a apuração do crédito, pois o valor informado na DIPJ não corresponde ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP" - fl. 23.	Despacho Decisório	Não apreciou esta DCOMP.

II DCOMP

Retificada		Retificadora	
DCOMP nº 22803.01840.121103.1.3.02-5178		DCOMP nº 32202.15072.160806.1.7.02-1500	
Envio:	12/11/2003	Envio:	16/08/2006
Crédito:	Saldo Negativo de IRPJ de 2002	Crédito:	Saldo Negativo de IRPJ de 2002
Valor:	R\$ 4.844,84	Valor:	R\$ 17.941,09
Débitos:	07/2003 - R\$ 341,19__ Estimativa IRPJ	Débitos:	08/2003 - R\$ 433,30__ Estimativa IRPJ
	08/2003 - R\$ 4.503,65 Estimativa IRPJ		10/2003 - R\$ 8.156,19 Estimativa IRPJ
			11/2003 - R\$ 2.376,91 Estimativa IRPJ
	Total com juros e multa: R\$ 4.844,84		Total com juros e multa: R\$ 17.941,09

Despacho Decisório	"Não foi possível confirmar a apuração do crédito, pois o valor informado na DIPJ não corresponde ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP" - fl. 23.	Despacho Decisório	Não apreciou esta DCOMP.
---------------------------	--	---------------------------	--------------------------

Portanto, as retificadoras deveriam ter sido analisadas, e não as primeiras. Todavia, esse vício configura-se como uma incorreção descrita no art. 60 do Decreto nº 70.235/72, razão pela qual corrigimos agora o vício:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Frisamos que, não constituindo hipóteses do art. 59 do indigitado decreto, posto que o ato foi lavrado por autoridade competente e não gerou cerceamento de defesa, não há que se falar em nulidade do despacho decisório.

Em suma, o processo sob análise versa sobre as DCOMPs retificadoras e elas foram, efetivamente, o objeto da diligência ordenada por meio da Resolução nº 1102-000.216 (fls. 293/298).

2. DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ INDICADO NAS DCOMPs

A DRF, ao analisar as DCOMPs apresentadas, concluiu não ser possível confirmar a existência do crédito, pois “o valor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não corresponde ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP” – fl. 23.

A primeira discussão que deve ser posta é: o saldo negativo apresentado como crédito é o do ano-calendário de 2001 ou de 2002?

A Contribuinte, a despeito de ter informado na DCOMP retificadora nº 37768.96399.140806.1.7.02-2187 que o crédito era de saldo negativo de 2001, na manifestação de inconformidade, no recurso voluntário e na petição apresentada após a Resolução nº 1102-000.216 da e. 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF informou, todavia, que o crédito era de saldo negativo de 2002.

Havendo erro ou inexatidão material na declaração de compensação, a autoridade administrativa deve autorizar a retificação. Nesse sentido, a e. 2ª Turma Ordinária

da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, na linha do entendimento do CARF, já decidiu pela possibilidade de retificação de DCOMP que continha mero erro decorrente da indicação de saldo negativo no lugar de pagamento a maior. Veja-se voto proferido pelo então conselheiro Jose Evande Carvalho Araújo, em processo julgado em 04/06/2014:

“COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCOMP. INDICAÇÃO DE SALDO NEGATIVO NO LUGAR DE PAGAMENTO A MAIOR. POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO.

Quando, em sede de recurso, o contribuinte demonstra ter preenchido a DCOMP de forma incorreta, indicando como crédito saldo negativo quando o correto seria pagamento a maior do imposto referente ao mesmo período, é possível a retificação de ofício pela autoridade julgadora, que determinará a análise do pedido com base no crédito efetivamente existente.

(...)

Não se está aqui a defender ser possível se promover alterações substanciais nas declarações de compensação em sede de recurso. Recorde-se: o contribuinte nunca apurou saldo negativo, demonstrou que efetuou recolhimento a maior do imposto a pagar apurado e está pleiteando a análise de crédito do mesmo tributo e período.

Diante de erro facilmente constatável, e com a apresentação de argumentos e provas convincentes da verdadeira natureza do crédito, deve-se analisar o pedido com base no direito creditório realmente existente, em homenagem ao princípio da verdade material” - fl. 07.

Conclui-se, disso tudo, ser possível o pleito da Contribuinte. Resta analisar se, no caso concreto, houve mero erro material no preenchimento da DCOMP e, cumulativamente, se a Contribuinte tinha direito ao crédito indicado.

3. DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO PASSÍVEL DE HOMOLOGAÇÃO

Já restou suficientemente demonstrado que o processo versa sobre duas DCOMP's diversas e que foram apresentadas Declarações Retificadoras. Convém agora analisá-las individualmente para verificar se houve, ou não, erro material no seu preenchimento.

3.1. DCOMP retificadora nº 37768.96399.140806.1.7.02-2187 (fls. 42/49):

Transmitida em 14/08/2006, essa DCOMP apresentou como crédito saldo negativo de IRPJ de 2001, no valor original de R\$ 19.642,07.

Entendo que houve erro, pois nas DCTFs enviadas em 15/08/2006, referentes aos débitos de estimativas mensais de abril, junho, julho e agosto **de 2003**, o crédito informado para quitar os mesmos débitos da DCOMP em análise foi o saldo negativo **de 2002** (fls. 751 a 758).

Ademais, não faria sentido a empresa utilizar o saldo negativo de 2001, que não tinha mais, quando poderia usar o saldo negativo de 2002, ainda disponível.

Em suma, não há dúvida que a Contribuinte pretendia indicar como crédito o saldo negativo de IRPJ de 2002. A existência de crédito para quitar os débitos informados nesta DCOMP será analisada no último capítulo deste voto.

3.2. DCOMP nº 32202.15072.160806.1.702-1500 (fls. 31/36)

Transmitida em 16/08/2006, essa DCOMP indicou crédito original de R\$ 17.941,09, referente ao saldo negativo de IRPJ de 2002, e indicou como débito as estimativas mensais referentes a agosto, outubro e novembro de 2003, perfazendo um total de R\$ 17.941,09.

In casu, plausível o erro da Contribuinte: ao invés de indicar todo o seu crédito de saldo negativo de IRPJ de 2002, indicou apenas aquele suficiente para fazer frente ao débito que buscava compensar. Nesse caminho, possível retificar a DCOMP apresentada. A existência de crédito para quitar os débitos informados nesta DCOMP será analisada no próximo capítulo deste voto.

3.3. DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ DO ANO-CALENDÁRIO 2002

A Contribuinte declarou em sua DIPJ 2003, ano-calendário 2002, Ficha 12A (fl. 64), saldo negativo de R\$ 65.793,37. Esse saldo decorre do recolhimento de R\$ 66.042,93, a despeito de seu IRPJ a pagar ter sido R\$ 256,56.

A composição do saldo negativo segue abaixo:

Composição do Saldo Negativo de 2002				
P.A	Valor Débito Apurado	Extinto por:	Valor Recolhido	Valor Compensado
mar/02	R\$ 6.301,82	Compensação em DCTF enviada em 30/04/2002, cujo crédito era SN de 2001.	R\$ 0,00	R\$ 6.301,82

jun/02	R\$ 1.991,70	Compensação em DCTF enviada em 31/07/2002, cujo crédito era SN de 2001.	R\$ 0,00	R\$ 1.991,70
jul/02	R\$ 38.733,70	Parte compensação em DCTF enviada em 30/08/2002, cujo crédito era SN de 2001. Parte pagamento por DARF em 31/08/2002	R\$ 28.044,40	R\$ 10.689,30
ago/02	R\$ 19.015,71	Parte compensação em DCTF enviada em 30/09/2002, cujo crédito era SN de 2001. Parte pagamento por DARF em 30/09/2002	R\$ 18.106,90	R\$ 908,81
TOTAL	R\$ 66.042,93		R\$ 46.151,30	R\$ 19.891,63

Ou seja, o saldo negativo é composto apenas de estimativa mensais, que foram extintas por DARF e por compensação em DCTF.

Para comprovar, a Contribuinte apresentou DARFs no valor de R\$ 46.151,30 (fls. 29/30), bem como as compensações feitas diretamente em DCTF no valor R\$ 19.891,63 (fls. 785/787). Vejamos cada item que compõe o saldo negativo.

Estimativas extintas por meio de DARFs

Não há questionamento quanto à validade dos DARFs apresentados, tendo sido expressamente reconhecida a sua validade pela autoridade diligenciadora (fl. 786), logo esse crédito da Contribuinte deve ser reconhecido como líquido e certo.

Estimativas extintas por meio de compensações feitas em DCTFs

Como dito alhures, os débitos de estimativas de 2002 foram extintos por meio de compensações, cujo crédito era saldo negativo de IRPJ de 2001.

Quando da realização da diligência ordenada por meio da Resolução nº 1102-000.216, o Sr. AFRF fundamentou:

- (i) o saldo negativo de 2001 foi de R\$ 19.891,63;
- (ii) do saldo negativo de 2001, R\$ 9.845,47 foi utilizado para extinguir estimativa de IRPJ de abril de 2004, reconhecido, inclusive, por este e. CARF (Acórdão nº 1803-002.123);
- (iii) considerando as informações acima, restou R\$ 10.046,16 de saldo negativo em 2001.

A partir dessas premissas, o Sr. AFRF reconheceu parcialmente o saldo negativo de 2002, qual seja R\$ 56.525,26, que corresponde à soma de R\$ 46.151,30 recolhido por DARF e R\$ 10.046,16 do saldo negativo de 2001.

Devemos concordar com o relatório fiscal. Senão, vejamos.

Ao tempo da compensação dos débitos de estimativas de 2002 com saldo negativo de IRPJ de 2001 efetuada pela Contribuinte, havia dois regimes para a compensação em nível federal:

- (a) O regime de compensação entre créditos e débitos da mesma natureza, realizado por simples encontro de contas, declaradas pelo contribuinte diretamente em DCTF, sem a necessidade de prévio requerimento à Receita Federal – artigo 66 da Lei nº 8.383/91; e
- (b) O regime de compensação entre créditos e débitos de espécies tributárias diversas, submetido a prévio requerimento à Receita Federal – artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

Nas compensações realizadas por encontro de contas (regime do art. 66 da Lei nº 8.383/91), que foi a utilizada pela Contribuinte para quitar os débitos de estimativas de 2002, duas situações poderiam ocorrer:

- (a) a homologação tácita ou expressa da compensação no prazo de cinco anos contado do art. 150, §4º, do CTN, com a conseqüente extinção definitiva do débito compensado; ou
- (b) o lançamento de ofício (auto de infração), dentro do prazo decadencial do art. 150, §4, do CTN, para exigir o débito objeto de compensação, na hipótese de discordância do Fisco.

O lançamento de ofício era cabível à época dos fatos, na medida em que a compensação não constituía o débito ou o crédito, só a diferença entre eles, conforme entendimento do C. STJ, exarado nos autos dos Recursos Especiais nºs 1.240.110, 1.024.227 e 1.205.004. Assim, havendo discordância do débito ou do crédito apurado pela Contribuinte, era necessária a lavratura de auto de infração pela Fiscalização.

Diante do fato de que não cabia a inscrição em dívida ativa, não se pode aplicar ao presente caso o disposto no Parecer da PGFN/CAT nº 88/2014 e se torna mais do que necessário analisar a compensação realizada dos débitos de estimativas de 2002 com saldo negativo de IRPJ de 2001.

No presente caso, não se tem a informação de que tenha havido a lavratura de um auto de infração, nem se tem a informação de que teria ocorrido a homologação expressa por parte da Fiscalização da compensação dentro do prazo de cinco anos contado do art. 150, §4º, do CTN.

Na verdade, da análise das fls. 782 e 784 extrai-se que a Fiscalização, em 17/11/2014, isto é, muito após o prazo de cinco anos, considerou não homologada a compensação do saldo negativo de 2001 com a estimativa de julho de 2002 no valor de R\$ 8.359,30 e com a estimativa de agosto de 2002 no valor de R\$ 908,81.

Assim, considerando que a Fiscalização não observou o prazo previsto no art. 150, §4, do CTN para se pronunciar sobre as compensações mencionadas acima, é inconteste a ocorrência da homologação tácita e, como consequência, a impossibilidade de o Fisco proceder a cobrança de eventuais débitos em aberto. Confira-se:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A despeito da ocorrência da homologação tácita nas compensações mencionadas acima, vale notar que a homologação tácita, conforme se observa do disposto no art. 150, §4, do CTN, apenas tem o condão de homologar o lançamento e definitivamente extinguir o débito, mas não tem o condão de constituir o crédito.

É dizer, na compensação existe um crédito que é utilizado para quitar um débito. A homologação tácita impede a cobrança do débito pela Fiscalização, já que o considera extinto após o decurso do prazo de cinco anos, mas não faz com que o crédito seja constituído e que ele não possa ser objeto de questionamento.

À luz do presente caso, a homologação tácita da compensação dos débitos de estimativas de 2002 com saldo negativo de IRPJ de 2001 efetuada pela Contribuinte impede a cobrança das estimativas de 2002, mas não impossibilita a análise da existência do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ de 2001.

Nesse sentido, é o entendimento da e. 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, proferido nos autos do Acórdão nº 1102-001.196, em 28/08/2014, de acordo com o qual o decurso do prazo decadencial não extingue o direito da Fazenda Nacional de investigar o recolhimento dos tributos que geraram o crédito pretendido pelo contribuinte, *in verbis*:

*“Não bastasse, diga-se que o decurso do prazo decadencial quinquenal implica definitividade da apuração do resultado do contribuinte no respectivo ano-calendário, **mas não extingue o direito da Fazenda Nacional de investigar o recolhimento dos tributos que geraram o crédito pretendido pelo contribuinte.***

*Nos termos das Leis n. 9.430/96 e n. 10.833/2003, a Fiscalização tem o direito de verificar a existência do direito creditório alegado pelo contribuinte no prazo de 5 (cinco) anos contados da data do pedido de compensação respectivo. O objeto dessa investigação reside exatamente na verificação da existência ou não do recolhimento do tributo cuja devolução se pretende, diretamente, ou do pagamento do tributo que origina o respectivo crédito (v.g., recolhimento das estimativas para a formação do saldo negativo). **É permitido à Fiscalização verificar elementos relativos a períodos anteriores (ainda que decaídos em tese) que tenham direta relação com o pagamento/recolhimento dos tributos que originaram o crédito pretendido no processo.***

Com a devida vênia, e salvo respeitáveis opiniões em sentido contrário, a decadência atinge apenas o direito do Fisco de investigar o autolancamento do débito levado a efeito pelo contribuinte e homologado (expressa ou tacitamente) pelo Fisco, o que não ocorre no caso” (grifamos).

Assim, sendo permitido ao Fisco verificar as compensações relativas a períodos anteriores, ainda que homologadas tacitamente, que tenham direta relação com o crédito pretendido no processo, é de rigor reconhecer parcialmente o saldo negativo de 2002, no valor de tão-somente R\$ 56.525,26, afinal restou provado que parte do crédito indicado para extinguir as estimativas mensais que compõe o saldo negativo apresentado como crédito já havia sido utilizado em outra compensação.

4. DISPOSITIVO

Por tudo quanto exposto, votamos no sentido de conhecer o recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento para HOMOLOGAR as DCOMP's nºs 37768.96399.140806.1.7.02-2187 e 32202.15072.160806.1.7.02-1500 até o montante de R\$

56.525,26 e extinguir o débito de R\$ 22.579,18, acrescido dos respectivos juros e multa, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

RONALDO APELBAUM – redator designado “ad hoc”

CÓPIA