



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.720146/2008-14
Recurso Embargos
Acórdão nº 1302-006.076 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2021
Embargante FERTIBRAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DA DECOMP. DECADÊNCIA. DIES A QUO

Nos procedimentos de compensação, em que o contribuinte transmite, posteriormente, DCOMP retificadora, a contagem do prazo decadencial tem que se dar, na forma da legislação regulamentar vigente, a partir da data em que transmitida esta última declaração, sendo desimportante a natureza das alterações por ela promovidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos inominados e acolhê-los, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e voto do relator. O Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório votou pelas conclusões do relator.,

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de embargos de declaração opostos pelo contribuinte em face do Acórdão de nº 1302001.562 proferido em sessão de julgamento realizada em 22 de outubro de 2014 e assim ementado:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. HOMOLOGAÇÃO. PRAZO. O prazo para homologação da compensação requerida pelo sujeito passivo é de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Em havendo retificação, o termo inicial para a contagem do prazo é o dia da entrega da declaração retificadora.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF. CÔMPUTO DAS RECEITAS FINANCEIRAS NO LUCRO REAL. PROVA.

O aproveitamento do imposto de renda retido na fonte, no momento da apuração do ajuste anual, é condicionado à prova de que as receitas a eles correspondentes foram incluídas na apuração do lucro real.

Num breve resumo, o embargante havia, originariamente, transmitido uma DCOMP para aproveitamento de créditos oriundos de saldo negativo de IRPJ, considerando-se os valores retidos por instituições financeiras, relativo ao ano-calendário de 2000.

Posteriormente, especificamente em 16/09/2006, transmitiu uma DCOMP retificadora, aumentando o valor do saldo negativo e alterando o valor de débitos a serem compensados. No ano de 2009, fez nova retificação, desta sorte, apenas para reduzir o valor do crédito utilizável na DCOMP.

A Unidade de origem houve por bem indeferir o pleito do contribuinte, deixando de homologar as compensações pretendidas, cientificado-o do respectivo despacho decisório, **conforme consta do relatório do acórdão embargado**, em 06/12/2011 (AR de fl. 190).

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade sustentando ter ocorrido decadência (homologação tácita) das compensações e, no mérito, a existência do crédito postulado. A DRJ julgou improcedente a citada manifestação, decisão contra a qual foi interposto recurso voluntário que, como citado alhures, também deixou de acolher as razões de insurgência do embargante.

Particularmente quanto a alegação de ocorrência de homologação tácita, invocando os preceitos do art. 74, o acórdão embargado sustentou inoportunidade tendo em vista que o predito prazo seria contado a partir da data da transmissão da declaração **retificadora**, e não da data da ocorrência do fato que teria dado origem ao crédito postulado. Mais que isso, afirmou, expressamente, o que se segue:

Entende a recorrente que o Fisco não poderia ter deixado de reconhecer o seu crédito, tacitamente homologado, em razão do decurso do prazo de mais de cinco anos entre o encerramento do ano-calendário cujo crédito a fiscalização pretendeu rever (2000) **e a ciência do Despacho Decisório, que se deu durante o ano-calendário2010.**

Não assiste razão o Recorrente neste ponto. No presente processo o cerne do litígio não é a forma de lançamento e por isto não se aplica a regra do artigo 173 do CTN, nem o artigo 150, § 4º.

A compensação em matéria tributária é regida por disposições legais específicas e no que toca à matéria discutida, aplica-se o parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Intimado do acórdão supra, o recorrente opôs embargos de declaração afirmando ter o aresto embargado incorrido:

a) em omissão **ou contradição** ao considerar que a ciência do despacho decisório teria ocorrido "*durante o ano-calendário de 2010*", desconsiderando, neste passo, a informação aposta em seu próprio relatório de que tal ciência teria se dado, em verdade, em 06/12/2011;

b) em nova omissão, ao não se pronunciar sobre o fato da DCOMP retificadora transmitida em 2009 não ter modificado o valor do débito a compensar, mas, apenas o montante de crédito disponível (que, por meio desta declaração, teria sido, inclusive, reduzido).

A então presidente desta 2ª Turma Ordinária, Edeli Pereira Bessa, houve por bem admitir parcialmente os declaratórios opostos apenas em relação ao primeiro item, afirmando, mais, que não se trataria de contradição, mas, tão só, de omissão, por ter se considerado elemento fático equivocado.

Quanto a segunda omissão, deixou de conhecer dos embargos por entender que este argumento não influenciou nas conclusões exaradas pelo relator do Acórdão embargado.

Quando este feito chegou ao exame deste Relator, entendi, no que fui acompanhado pela totalidade dos membros deste Colegiado (ainda que com uma composição bem diferente) que teria ocorrido, de fato, um erro na apreciação dos elementos constante dos feito. Todavia, segundo expus, tal lapso conformaria *error in judicando* e não, propriamente, um *error in procedendo*, o que não desafiaria embargos por omissão ou mesmo embargos inominados (não teria ocorrido, *in casu*, um erro material suficiente a justificar a oposição deste remédio, mesmo que sob outra roupagem – embargos inominados).

Irresignada, a embargante interpôs recurso especial que foi admitido e provido pela Câmara Superior a fim de determinar que as razões originariamente apresentadas pela interessada fossem recebidas como embargos inominados (ante, nas palavras da Relatora do acórdão da CSRF, "*erro de tamanha magnitude*"). Em vista disto, e como já dito, determinou retorno do processo à esta Turma para que, conhecidos os declaratórios opostos, fossem eles efetivamente julgados.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

I CONHECIMENTO.

Superada a questão eminentemente processual aventada no acórdão de n.º **1302-002.768**, em face da sua reforma determinada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, restamos, agora, enfrentar a questão que remanesceu naquele feito, a fim de analisar se, de fato, teria se operado ou não, no caso em exame, a homologação tácita suscitada pela embargante.

Que o acórdão de recurso voluntário errou quanto a fixação da data da ciência do despacho decisório, não há dúvidas. Aquele aresto apontou o ano-calendário de 2010 como marco temporal final a fim de afastar a preliminar proposta quando, em verdade, e tal qual

destacado no relatório supra, a ciência do despacho decisório, por parte da empresa, se dera em 06/12/2011 (AR de fl. 190)¹.

Destarte, e por determinação da CSRF, e ainda com espeque no princípio da instrumentalidade das formas, conheço do recurso enquanto embargos inominados (para correção de erro material).

É necessário que seja decidido, agora, quais efeitos serão emprestados a este *decisum*, se infringentes ou não. É o que passo a fazer.

II PREFACIALMENTE. OS POSSÍVEIS EFEITOS DESTE JULGAMENTO.

Pois bem. Vejam que, entre a data da apresentação da primeira versão da DCOMP² em exame, foram apresentadas diversas outras, desta feita, retificadoras. Com destaque, uma primeira, em 16/09/2006 (e-fl. 327), que recebeu o n.º 38531.32027.160906.1.7.02-4779, em que a interessada teria aumentado o valor do saldo negativo cuja recuperação pretendia (além de modificar, também, o valor dos débitos a serem compensados). Posteriormente, transmitiu duas outras, por meio das quais teria apenas reduzido o valor do saldo do crédito disponível e, ainda, o montante total utilizado.

Em vista de tais fatos, é de se decidir, agora, se o prazo previsto pelo art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, deve ser contado da primeira retificação ou das duas subsequentes, como acima apontado.

Se se entender que vale a data da primeira retificação transmitida, ter-se-á a implementação do ocaso temporal tratado pelo dispositivo legal supra e, assim, esta DCOMP terá sido integralmente homologada. Do contrário, afastar-se-á a alegação de decadência; como a discussão que remanesceu se cinge ao problema do prazo, dado que o acórdão de recurso voluntário efetivamente analisou o crédito, emprestar-se-á, aos presentes declaratórios, apenas os efeitos que lhe são próprios, sem alteração do resultado do julgamento.

Dito assim, cabe a pergunta: *quid iuris?*

III DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. REGRAS APLICÁVEIS.

A verdade é que a questão aqui tratada é de uma simplicidade ímpar e, assim, caso este Relator tivesse se pronunciado sobre isso na primeira oportunidade de que dispusemos, este processo já estaria, há muito resolvido (pelo que, me penalizo).

Para facilitar a compreensão do caso, se faz útil declinar as DCOMP original e retificadoras transmitidas, incluindo-se aquelas apresentadas já para o aproveitamento de parte do crédito inicialmente pleiteado. E os quadros abaixo servem, precisamente, para ilustrar o que foi inicialmente requerido e quais modificações foram, então, introduzidas a partir das subsequentes declarações retificadoras:

¹ Em defesa do voto que proferi, o erro em questão, insista-se, não se deu por equívoco material, de digitação v.g., mas, propriamente, de valoração de provas. E este erro, diga-se, e insisto, não desafia correção por embargos. Se a via do Recurso Especial também não socorria à insurgente, então lhe caberia discutir a questão no foro apropriado que no âmbito do PAF. Esta questão, repise-se, está superada, com os protestos deste Relator.

² De n.º 07687.86456.250903.1.3.02-5277, transmitida em 03/09/2003 (e-fl. 364).

DCOMP – Demonstrativo do crédito					
NÚMERO (últimos dígitos)	DATA DA TRANSMISSÃO	VALOR DO SN	SITUAÇÃO	VALOR DOS DÉBITOS	VALOR UTILIZADO
5277	25/09/2003	R\$ 1.135.345,23	Original	R\$ 727.650,84	R\$ 0,00
4779	16/09/2006	R\$ 1.510.150,06	Retificadora	R\$ 727.650,84	R\$ 483.328,36
8079	28/01/2009	R\$ 1.135.345,23	Retificadora	R\$ 727.650,84	R\$ 720.446,38
1366	12/02/2009	R\$ 1.135.345,23	Retificadora	R\$ 727.650,84	R\$ 727.578,08
DCOMP - decorrentes					
NÚMERO (últimos dígitos)	DATA DA TRANSMISSÃO	VALOR DO SN	SITUAÇÃO	VALOR DOS DÉBITOS	VALOR UTILIZADO
2302	13/02/2004	R\$ 1.135.345,23	Original	R\$ 256.304,73	R\$ 248.839,54
7871	18/09/2006	R\$ 1.510.150,06	Retificadora	R\$ 584.436,63	R\$ 343.705,38

A despeito da existência de qualquer norma regulamentar, é preciso se atentar para os números acima propostos! A empresa, em 2006, aumentou o valor de seu crédito (ao promover o aumento do valor do próprio Saldo Negativo do ano 2000, objeto das DCOMP em apreço). E sustenta, assim, que o prazo a que alude o art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, deveria ser contado da data da transmissão da retificadora que deu causa à alteração retro. Mas em 2009, transmitiu duas novas DCOMP retificadoras para reduzir o valor do predito Saldo Negativo para a importância originariamente informada (R\$ 1.135.345,23).

Ora, isso, *per se*, já seria, a par de qualquer previsão infralegal (ou, quiçá, de um discurso retórico sobre a natureza das alterações promovidas), suficiente para, quando menos, tornar estranha a tese deduzida pela embargante. Se houve modificação do valor do próprio Saldo Negativo, seria imperioso que a Autoridade Fiscal se debruçasse sobre aquele valor que, efetivamente, representa o direito creditório pretendido. E este valor, diga-se, é o que foi reintroduzido no procedimento por meio das duas declarações retificadoras.

E, notem, é absolutamente desimportante a alegação de que não houve alteração do montante dos débitos informados e, outrossim, que a empresa estaria, inclusive, pleiteando a restituição/compensação de um saldo negativo inferior àquele informado na primeira DCOMP retificadora transmitida (2006). Isto porque, como estamos tratando de saldo negativo, o que realmente importa é a composição deste mesmo saldo, sendo o seu valor questão meramente secundária. Quando se aumenta valor de saldo negativo, via de regra, se incluem novas parcelas na sua composição; *contrariu senso*, quando se o reduz, retira-se deste, quase sempre, uma ou algumas das parcelas originariamente informadas. O fato é que, tanto num, como noutro caso, o exame a ser intentado pela Autoridade Administrativa mudará porque se debruçará sobre novas parcelas (as que foram reincluídas, ou as que foram retiradas – quanto a estas últimas, que seja para verificar se, efetivamente, elas não mais compõem o saldo originariamente informado).

O fato é que em casos como tais, a contagem do prazo decadencial tem que se dar a partir daquela Declaração em que, em última instância, está efetivamente estampado o crédito pleiteado. E, como visto acima, o crédito cuja recuperação se pretende foi, no mínimo, definitivamente demonstrado por meio da DCOMP de final 8079, transmitida em 28/01/2009.

Vale destacar que, mesmo que essa DCOMP tenha descrito o mesmo saldo negativo informado na DCOMP original (de final 5277), este valor foi aumentado quando da transmissão da DCOMP de final 4779 (em 2006) quando o aludido prazo já teria que se reiniciar (em razão da alteração do valor do próprio crédito).

Qualquer outro entendimento seria no mínimo desarrazoado porque, neste caso, bastaria aos contribuintes transmitir DCOMP retificadoras sucessivas, aumentando e posteriormente reestabelecendo o valor original do crédito, para jogar “para as cucuias” o prazo de que dispõe o fisco para realizar o exame da pretensão.

Mas não bastasse isso, vejam bem, a IN 600/05 então vigente (e não a 1.300/12, como apontado no acórdão do recurso voluntário), era substancialmente clara sobre como se contaria o prazo decadencial, na hipótese da apresentação de DCOMP retificadoras. Confira-se:

Art. 57. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 58 e 59.

[...]

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 59.

Art. 60. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 29 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

Vejam que o art. 60 não faz qualquer referência ao tipo de alteração promovida, sendo certo, outrossim, que o art. 58 autoriza a retificação para a correção de inexatidões materiais, sem ressalvas. I. e., admitir-se-á a retificação até para introduzir modificações que não importem em alteração do próprio encontro de contas e, ainda assim, o prazo decadencial se iniciará, na forma do aludido art. 60, a partir data em que transmitida a retificadora.

Com isso mente, na hipótese em análise, o ocaso temporal somente ocorreria 5 anos após a transmissão da última DCOMP Retificadora, qual seja, a de final 1366, apresentada em 12/02/2009.

Ao fim de contas, o que de fato ocorreu quando do primeiro julgamento intentado por este Colegiado (com outra composição, destaque-se), foi o emprego infeliz de dados e datas equivocados. Porque aquele acórdão deixou claro, desde o início, que o prazo decadencial se contaria da retificadora; errou ao apontar como declaração retificadora aquela transmitida em 2006 e errou, novamente, ao destacar como data da ciência do despacho decisório, o ano de 2010. Mas em tese, não havia, de fato, um equívoco, naquele julgado, nem quanto ao direito de fundo, nem mesmo no que toca ao resultado.

Ainda que se reconheça e, por meio deste voto, se corrija os erros acima apontados, para considerar como *dies a quo* a data da última DCOMP (final 1366), transmitida em 12/02/2009 e, outrossim, como *dies ad quem*, o dia correto em que a insurgente tomou ciência do teor do despacho decisório, qual seja, 16/12/2011, o fato é que não se operou, no caso, a decadência alardeada nos declaratórios.

IV CONCLUSÃO.

A luz do exposto, voto por CONHECER e ACOLHER, sem efeitos infringentes, os embargos inominados a fim de retificar os equívocos apontados ao longo deste voto, alterando-se, assim, tanto o termo de início de contagem do prazo decadencial, como o seu termo final, sem que isso importe no reconhecimento da decadência.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca