



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

**Processo n°** 11543.001655/2003-35  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1103-00.762 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de setembro de 2012  
**Matéria** Compensação  
**Recorrente** COTIA TRADING S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 31/12/2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. TERMO INICIAL. PARTICULARIDADES DO CASO CONCRETO.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da Declaração de Compensação, sem hipótese legal interruptiva (art.74, §5º, da Lei nº 9.430/96). Considerando as particularidades do caso concreto, em que o contribuinte, em menos de seis meses da entrega de tal Declaração, informou que o valor de um dos débitos compensados seria menor, não prevalece o dispositivo infralegal que desloca o termo *a quo* para a data do pedido de retificação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Cristiane Silva Costa, Manoel Mota Fonseca e Aloysio José Percínio da Silva.

## Relatório

Trata-se de análise de Declaração de Compensação (fls.01/02), protocolizada em 15/05/03, em que se informou como direito creditório saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados no ano-calendário 2002, no valor total de R\$1.337.940,58.

De acordo com Despacho Decisório (fls.179/187), cientificado ao contribuinte em 19/05/08, conforme Aviso de Recebimento à fl.196, as compensações não foram homologadas, em razão dos seguintes fundamentos, *in verbis*:

*“Da análise da resposta do contribuinte, elaborei o Termo de Intimação Fiscal 2 (fls.21 a 24), relatando o que segue:*

*1 – Quando intimada a apresentar um Demonstrativo do Cálculo da Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis, constante da linha 25, Ficha 09 A (fl.93) e linha 19, Ficha 17 (fl.95) da DIPJ relativa ao ano-calendário 2002, esclarecendo a divergência com o valor lançado na linha 29, Ficha 06 A, da referida DIPJ (fl.92), a empresa afirmou que esta divergência não refletiu o cálculo final dos tributos. Abaixo, reproduzi o quadro 2, onde se verifica que o contribuinte excluiu um valor de reversão de provisões não dedutíveis muito superior ao valor da reversão dos saldos das provisões operacionais.*

	Ficha/Linha da DIPJ	Valor (R\$)
Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais	06A/29	505.410,42
Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis, passíveis de exclusão	09A/25 e 17/19	36.622.938,83
Redução da Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL		36.117.528,41

### Quadro 2

*Verifiquei que o contribuinte não contabilizou na Demonstração de Resultado, a título de reversão dos saldos das provisões operacionais, o valor de R\$ 36.117.528,41, nos anos-calendário anteriores a 2002, conforme se verifica no quadro 3, reproduzido abaixo.*

Ano-Calendário	Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais (R\$)	IRPJ – Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis, passíveis de exclusão (R\$)	CSLL – Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis, passíveis de exclusão (R\$)	DIPJ às fls.

2001	44.656.467,91	44.656.467,91	44.656.467,91	80, 85 e 88
2000 – jan a mai	0,00	1.049.664,87	33.748.284,56	52, 56 e 60
2000 – jun a dez	6.082.859,07	40.656.006,03	40.656.006,03	64, 68 e 72
1999 – jan a ago	0,00	-	9.381.751,86	29, 33, 34 e 37
1999 – set a dez	0,00	8.121.166,87	8.121.166,87	40, 44 e 48
Total	50.739.326,98	94.483.305,68	136.563.677,23	

**Quadro 3**

Através do mencionado Termo de Intimação Fiscal 2, o contribuinte ficou intimado a manifestar-se acerca do Termo de Constatação, apresentando todos os documentos que pudessem modificar o entendimento da auditoria. Também foi reintimado a prestar esclarecimentos e a apresentar documentos que elucidassem diversos pontos tratados no Termo de Intimação Fiscal 1.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 2 (fls.25 a 27), o contribuinte apresentou o que segue:

1 – Relativamente ao ano-calendário 2002, o valor da reversão dos saldos das provisões não dedutíveis constante da linha 25, Ficha 09 A (fl.93) e linha 19, Ficha 17, da DIPJ (fl.95) refere-se ao saldo das contas de ativo e passivo de provisões diversas e tem como partida inicial o saldo final de 31/12/2001, adicionado na DIPJ de 2001. Dessa forma, o valor excluído na apuração fiscal das provisões já teria sido tributado em exercícios anteriores, conforme planilha à fl.26 e os balancetes de 2001 e 2002 (fls.139 a 178).

5 – As receitas que compõem a base de cálculo do imposto retido na fonte, referente ao ano-base 2002, totalizam R\$1.320.529,00 e são derivadas das contras partidas que se encontram no Demonstrativo do Resultado.

Da análise das argumentações do contribuinte e da documentação discriminada no quadro 1, constatei o que se segue.

Conforme documento à fl.26, o contribuinte afirma ter adicionado e excluído os seguintes valores de provisões não dedutíveis:

Ano-Calendário	Valor Adicionado	Valor Excluído
2001	36.622.938,83	
2002	33.479.850,11	36.622.938,83

**Quadro 4**

Da análise da Ficha 05A - Despesas Operacionais (fls.75 a 77) e da linha 31, Ficha 06A - Demonstração de Resultado (fl. 80) da DIPJ 2002, extrai-se que o valor adicionado de R\$36.622.938,83 contém as provisões não dedutíveis referentes ao ano-calendário de 2001. Estes valores estão declarados como adição, na Demonstração do Lucro Real (fl.83, linha 3) e no Cálculo da CSLL (fl.88, linha 2), registrados no Livro Razão (fls.115 a 138) e no Balancete referente ao ano-calendário 2001 (fls.139 a 158).

Relativamente ao valor adicionado em 31/12/2002, verifica-se na Ficha 05A - Despesas Operacionais (fls.89 a 91), na linha 31, Ficha 06A - Demonstração de Resultado (fl.92) e na linha 3, Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real (fl.93), da DIPJ 2003, que o valor adicionado totaliza somente **R\$2.471.513,87** e que contém as provisões não dedutíveis referentes ao ano-calendário de 2002.

Portanto, embora as provisões não dedutíveis, no valor de R\$33.479.850,11, constem no Balancete referente ao ano-calendário 2002, não foram adicionadas no cálculo do imposto de renda constante da DIPJ 2003, ano-calendário 2002. Esta constatação, entretanto, não modifica a base de cálculo do imposto de renda, nem interfere na inconsistência discriminada no quadro 2, pois na DIPJ 2003, as despesas não dedutíveis lançadas no Demonstrativo de Resultado, foram adicionadas no Demonstrativo do Lucro Real.

Já na elaboração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, o contribuinte adicionou o valor de R\$33.479.850,11 e isto será tratado adiante, no recálculo da CSLL.

Cabe ressaltar, que foi anexado ao presente processo o Demonstrativo da Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais referentes ao ano-base 2002 (fl.110), que está de acordo com a Demonstração de Resultado (fl.92), com os registros no Livro Razão (fls.111 a 114) e com o Balancete de 2002 (fls.176 e 177).

Diante do exposto, extrai-se que a inconsistência, discriminada no quadro 2 deste Parecer, refere-se a erro no preenchimento da DIPJ. O valor a ser preenchido na linha 25, Ficha 09A (fl.93), da DIPJ 2003, ano-calendário 2002, deveria ser o mesmo constante da linha 29 da Demonstração de Resultado (fl.92).

Confrontei os valores de imposto de renda mensal pago por estimativa, constantes da Declaração de Informações Econômico-Fiscais - DIPJ da empresa (fl.94, verso) com a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF (fls.96 e 97) e constatei a seguinte divergência:

DIPJ	DCTF
3.066.341,90	2.962.766,75

A DIPJ é meramente informativa. Já os valores declarados em DCTF constituem confissão de dívida e são os débitos controlados pelos sistemas informatizados da Receita Federal. Portanto, o valor apurado de imposto mensal pago por estimativa é o valor confessado em DCTF, que deveria ser o mesmo valor informado na DIPJ. Tudo conforme o artigo 5º do Decreto-Lei 2124/84.

Confrontei os rendimentos declarados pelo contribuinte no item 6 da resposta ao Termo de Intimação Fiscal 2 (fl.27) como referentes ao imposto de renda retido na fonte, com os registros

no Balancete de 2002 e constatei que estes valores estão compatíveis com a Demonstração do Resultado (fl.92) e com as Declarações de Imposto de Renda na Fonte- DIRF de terceiros extraídas do sistema informatizado da Receita Federal (fls.100 a 109). O valor de imposto retido também está em conformidade com a DIPJ.

Abaixo, elaborei o quadro 6, para recalcular o imposto de renda, com base na glosa das exclusões, no valor de 36.117.528,41 e no valor de estimativa confessado em DCTF.

<b>Conta</b>	<b>IRPJ Apurado</b>
LL antes do IRPJ	46.704.150,73
Adições	36.888.527,88
Exclusões	34.340.110,57
LR antes Comp. Prej. Per. Apur. Anteriores	49.252.568,04
Comp. Prej. Fiscais Per. Apur. Anteriores	3.940.511,89
Lucro Real	45.312.056,15
Imposto sobre o Lucro Real	6.796.808,42
Adicional	4.507.205,62
IRRF	1.320.529,00
Imposto mensal pago por Estimativa	2.962.766,75
Imposto a Pagar	7.020.718,29

Se há saldo de imposto a pagar, não existe crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ.

A inconsistência discriminada no quadro 2 deste Parecer também gera reflexos na apuração da contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL. Abaixo, elaborei o quadro 7, para recalcular a CSLL. Ressalte-se que neste cálculo, o lucro líquido antes da CSLL foi corrigido pela diferença entre o valor das provisões não dedutíveis lançadas como adições na linha 2 da Ficha 17 da DIPJ 2003 (fl.95) e o valor constante da terceira coluna da linha 31 da Ficha 05A - Despesas Operacionais (fl.91) da referida DIPJ. A correção deve-se ao fato de que a provisão só pode ser adicionada se constar no Demonstrativo de Resultado a título de despesa não dedutível. O recálculo da contribuição social sobre o lucro líquido também considera a glosa das exclusões, no valor de 36.117.528,41 e o valor de estimativa confessado em DCTF (fls.98 e 99).

<b>Conta</b>	<b>IRPJ Apurado</b>
LL antes da CSLL	17.205.557,18
Adições	33.908.392,46
Exclusões	34.340.110,57
BC Neg. da CSLL Per. Anteriores	3.499.394,07
BC da CSLL	13.274.445,00
CSLL	1.194.700,05
CSLL paga por Estimativa	1.012.184,83
CSLL a Pagar	182.515,22

Se há saldo de CSLL a pagar, não existe crédito oriundo de saldo negativo de CSLL.” (sublinhei)

A Primeira Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ) indeferiu a manifestação de inconformidade, conforme acórdão que recebeu a seguinte ementa (fls.293/300):

*HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo para homologação será a data da apresentação da retificação.*

*VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.*

*COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e da existência do crédito que alega possuir.*

Devidamente cientificado da decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls.308 e ss.), por meio do qual sustenta, em síntese:

#### ***Da Homologação Tácita***

- as compensações teriam sido apresentadas entre abril e agosto de 2002, sendo que apenas teve ciência do despacho decisório em 19/05/08;
- com a alteração do art.74 da Lei nº 9.430/96, promovida pelo art.17 da MP nº 135/03, convertida na Lei nº 10.833/03, fixou-se o prazo de cinco anos, contado da entrega da declaração, para a homologação da compensação declarada;
- considerando que as declarações retificadoras prestam-se apenas para corrigir aspectos formais, não sendo admitidas para a inclusão de novos débitos ou para aumentar valores outros, em tal hipótese a Lei nº 9.430/96 não disporia sobre a possibilidade de nova contagem de prazo para homologação, carecendo de base legal o art.60 da IN SRF nº 600/2005;

#### ***Da Decadência***

- não poderia a autoridade fazendária ter realizado, para fins de valoração dos saldos negativos de IRPJ e CSLL, a recomposição do lucro tributário em razão de o contribuinte “...supostamente, ter excluído valor de reversão de provisões não dedutíveis em valor muito superior ao valor da reversão dos saldos das provisões operacionais”;
- o despacho decisório “...pretendeu rever, em abril de 2008, a apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social cujos fatos geradores ocorreram em 31/12/2002, sendo certo que, em 31/12/2007 já se extinguiu o prazo (decadencial, diga-se) determinado ao ente tributante para realizar a revisão do lançamento relativamente aos períodos-base indicados, considerando-se, portanto, desde então, homologada tacitamente a atividade praticada pelo contribuinte, nos termos do retro transcrito parágrafo quarto do artigo 150 do CTN”;
- se até mesmo inexistente a obrigação de conservação dos livros comerciais e fiscais após o prazo decadencial, não faria sentido o Fisco realizar revisões com base nos valores ali consignados;

- o extinto Primeiro Conselho de Contribuintes (acórdãos nº 108-09.621, 106-13.405, 106-13.471 e 102-46.305) já decidira não ser possível a revisão de prejuízo fiscal em período já atingido pela decadência;

### **Do mérito**

- o valor a ser informado na linha 29 da Ficha 6A (“*Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais*”) não seria, necessariamente, o mesmo a ser informado na linha 25 da Ficha 09A (“*Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis*”) e na linha 19 da Ficha 17;

- as instruções no Manual de Preenchimento da DIPJ, relativas às determinações do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, não fariam referência à ficha correspondente à demonstração do resultado;

- o segundo equívoco do despacho decisório seria: “...o valor das adições correspondentes aos saldos das contas de ativo (redutoras) e passivo relacionadas às provisões (R\$ 33.475.612,82) é admitido e o valor excluído (R\$ 36.622.938,83), correspondente aos saldos anteriores das mesmas contas de ativo e passivo, é glosado, sob a alegação de que o mesmo não foi contabilizado no resultado da Recorrente, distorcendo completamente o efeito das provisões no resultado da Recorrente, anulado na determinação do lucro real via adição e exclusão dos correspondentes valores”;

- a análise da Receita Federal também estaria incorreta, vez que “...segundo o cálculo da r. Equipe, os valores das bases de cálculo aumentam significativamente, porém as compensações de prejuízos e bases negativas de CSLL permanecem com valores correspondentes a 30% dos resultados antes dos ajustes ora debatidos”;

- a DRJ não teria apreciado as provas apresentadas com a manifestação de inconformidade, porque “...não foi juntado apenas o balancete mas sim um demonstrativo devidamente referenciado com o referido balancete que demonstra a composição do valor de R\$36.622.938,83, devidamente excluído da apuração do lucro real”, que demonstrariam a total adequação dos procedimentos adotados, razão pela qual deveria ser declarado nulo o acórdão, devendo outro ser proferido em boa e devida forma.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

Quanto à tempestividade, mesmo sem constar dos autos a prova quanto à ciência do acórdão recorrido, é possível atestá-la, tendo em vista que a correspondência de encaminhamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil foi **assinada** em 21/06/2011 (fl.307) e o recurso voluntário, protocolizado em 21/07/2011 (fl.308).

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se toma conhecimento.

Além das alegações sobre a homologação tácita e impossibilidade de recomposição do lucro tributável após o prazo decadencial, o Recorrente também suscitou cerceamento do direito de defesa, baseado no fato de a Primeira Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ) supostamente não ter apreciado todas as provas por ele carreadas na impugnação.

Não obstante a relevância desta última questão, mormente para a lisura do devido processo administrativo tributário, aquelas primeiras preliminares devem ser analisadas prioritariamente, pois, caso alguma seja acolhida, desnecessário será o exame de mérito por este colegiado ou, se for o caso, pela DRJ.

### **1. Da Homologação Tácita**

O Recorrente aduz que as compensações declaradas já estariam tacitamente homologadas, tendo em vista que as formalizou entre abril e agosto de 2002, tendo ciência do despacho decisório apenas em 19/05/08.

Adiante-se, como posto do relatório, que a Declaração de Compensação objeto dos autos foi protocolizada em 15/05/03, não em meados de 2002.

O art.17 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/03, incluiu no art.74 da Lei nº 9.430/96, por exemplo, os parágrafos 5º e 12, que dispunham:

*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 pela Lei nº 10.637, de 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.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

.....

*§4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

**§12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição.”**

Posteriormente, o art.4º da Lei nº 11.051, de 29/12/04, incluiu outros dispositivos também ao art.74 da Lei nº 9.430/96, tendo alterado, por exemplo, o parágrafo 12, que restou assim redigido:

*§12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:*

*I - previstas no §3º deste artigo;*

*II - em que o crédito:*

*a) seja de terceiros;*

*b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;*

*c) refira-se a título público;*

*d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou*

*e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.*

*§13. O disposto nos §§2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no §12 deste artigo.*

**§14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.” (destaquei)**

Uma primeira constatação é a de que não há dúvida sobre o prazo de que dispõe o Fisco para homologar compensações declaradas: 5 (cinco) anos, contado da data da entrega, protocolização, da declaração.

A aplicação deste prazo às declarações de compensação entregues anteriormente à vigência da MP nº 135/03 decorre da própria redação do parágrafo quinto do art.74 da Lei nº 9.430/96, redação esta que fixa como marco inicial a data da entrega da declaração de compensação. A própria Administração tributária, por meio da IN SRF nº 600/05, em vigor quando da ciência do despacho decisório, reconheceu tal interpretação. Vejamos:

*Art. 29. A autoridade da SRF que não homologar a compensação cientificará o sujeito passivo e intimá-lo-á a efetuar, no prazo de trinta dias, contados da ciência do despacho de não-homologação, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.*

.....

*§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação.*

No caso concreto, a discussão é sobre a possibilidade de a Secretaria da Receita Federal do Brasil, no exercício de sua competência, definir, para fins de homologação tácita de compensações, marco inicial de contagem na hipótese de retificação de Declaração de Compensação, e, em caso afirmativo, se tal marco seria aplicável a Declarações anteriores à vigência da norma infralegal que o tenha estabelecido.

De acordo com os autos, o contribuinte inicialmente protocolizou Declaração de Compensação em 15/05/03 (fl.01), quando informou os seguintes débitos: IRPJ (2362 – PA 31/01/03), no valor de R\$986.494,76, e CSLL (2484 – PA 31/01/03), no valor de R\$351.445,82.

Em 07/11/03, requereu à Secretaria da Receita Federal do Brasil a retificação de várias declarações de compensação (fls.07/08). Relativamente à declaração objeto dos autos, **deveria ser alterado apenas o valor do débito da CSLL** (2484 – PA 31/01/03), de R\$351.445,82 para R\$267.890,53, informado em DCTF (fl.12). Tal modalidade de alteração foi chancelada na espécie pela unidade de origem.

O Despacho Decisório, por sua vez, foi cientificado ao contribuinte em 19/05/08, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl.196).

Nos termos da Lei nº 8.383, de 30/12/91, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil expedir as instruções necessárias ao procedimento de compensação:

*Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)*

*§1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)*

*§2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)*

*§3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)*

*§4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)*

Em igual sentido, o Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99:



apresentação à SRF de documento retificador gerado a partir do referido Programa.

*Parágrafo único. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação apresentados em formulário (papel), nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da SRF.*

.....

*Art. 58. 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.*

.....

*Art. 59. 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. (destaquei)*

Em igual sentido, a Instrução Normativa SRF nº 600, de 28/12/05:

*Art. 29. A autoridade da SRF que não homologar a compensação cientificará o sujeito passivo e intimá-lo-á a efetuar, no prazo de trinta dias, contados da ciência do despacho de não-homologação, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.*

.....

*§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação.*

.....

*Art. 56. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação gerados a partir do Programa PER/DCOMP, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de documento retificador gerado a partir do referido Programa.*

*Parágrafo único. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação apresentados em formulário (papel), nas hipóteses em que*

*admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da SRF.*

.....

*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 inexistências materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inoccorrência da hipótese prevista no art. 59.*

*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.*

*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. (destaquei)*

De tais Instruções Normativas, verifica-se que foi vedada a retificação da Declaração de Compensação, quando visasse inclusão ou aumento de débito, cabendo ao contribuinte apresentar nova declaração. *A contrario sensu*, não havia empecilho quando a retificação buscasse apenas reduzir o débito declarado, como na hipótese dos autos. Ao tratar do assunto, a Secretaria da Receita Federal do Brasil estava em conformidade, por exemplo, com a delegação conferida pelo art.18 da MP nº 2.189-49/2001 (procedimentos de admissibilidade de retificação de declaração), como visto anteriormente.

De acordo com o art.59 da IN SRF nº 460/04 e art.60 da IN SRF nº 600/05, sendo admitida a retificação, **o dies a quo do prazo de contagem para fins de homologação tácita deslocar-se-ia para a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.** No caso concreto, para a data da protocolização do requerimento de retificação.

Esta foi exatamente a interpretação contemplada na decisão recorrida, conforme o respectivo voto condutor, *in verbis*:

*“Na manifestação de inconformidade, o interessado alega ter ocorrido homologação tácita.*

*O art.60 da IN SRF nº 600/2005, pertinente à questão, assim dispõe:*

*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.*

*O §2º do art.29 dispõe que “o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação”.*

*Conforme apontado no Despacho Decisório, a Declaração de Compensação de fls.1/2 foi retificada pelo pedido às fls.7/8 e pela DCTF à fl.12.*

*Aplicando-se o contido no art.60 da IN nº 600/2005, verifica-se, que em 19/05/2008 (fl.196), quando da ciência do Despacho Decisório, não havia transcorrido o prazo de 5 anos da apresentação do pedido de retificação (protocolado em 07/11/2003), **não tendo ocorrido, portanto, a homologação tácita.**”*

Cabe lembrar que a IN SRF nº 210, de 30/09/02, que precedeu à IN SRF nº 460/04, não contemplava norma semelhante, até mesmo porque, como visto acima, apenas ao final de outubro de 2003, com a MP nº 135, estabeleceu-se expressamente o prazo de homologação das compensações declaradas ao Fisco federal.

O art.59 da IN SRF nº 460/04 e o art.60 da IN SRF nº 600/05, na realidade, estabeleceram uma causa de interrupção do prazo decadencial, previsto na Lei nº 9.430/96, para o Fisco exercer, em cinco anos, contado da entrega da declaração, o direito de verificar a regularidade das compensações declaradas.

Nos termos do art.156, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), cabe **à lei** dispor a respeito dos “efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição”. Além disso, conforme art.170, do mesmo Código, também cabe **à lei** estipular as **condições** e garantias relacionadas à autorização de compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Leciona Luciano Amaro (*in* Direito Tributário Brasileiro, 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p.366), que, embora o CTN estabeleça que a lei pode atribuir à autoridade administrativa competência para autorizar a compensação, não pode outorgar-lhe poderes discricionários. Por sua vez, Hugo de Brito Machado (*in* Curso de Direito Tributário. 13ªed. São Paulo: Malheiros, 1998, p.142), entende, à vista do CTN e do supracitado art.66 da Lei nº 8.383/91, que “...o contribuinte tem direito à compensação, e esse direito não pode ser cerceado pela autoridade administrativa a pretexto de estabelecer condições para a compensação”.

Assim, cabe, por exemplo, à Administração tributária estabelecer condições para a compensação, v.g., definição das maneiras de formalizá-la, se em formulário papel ou por meio eletrônico; das hipóteses de retificação e cancelamento; da distribuição da competência interna para apreciá-la; dos procedimentos de fiscalização relacionados à confirmação do crédito; das formas de comunicação da decisão; dos casos que demandem análise prioritária etc.

Entretanto, deslocar o início do prazo de homologação das compensações, **elastecendo-o, ainda que motivado por um ato do contribuinte, que, na espécie, como se verá**

**a seguir, não teve o condão de limitar o prazo para o Fisco apreciá-las**, transborda os limites traçados pelo legislador, quando expressamente definiu como único parâmetro a data de entrega da declaração ou pedido de compensação, sem qualquer hipótese de interrupção.

Poder-se-ia alegar que a razão de ser de tal norma infralegal repousaria nos princípios da lealdade, da boa-fé, da não surpresa, da supremacia do interesse público sobre o privado, apenas para citar alguns, que estariam maculados na hipótese de o contribuinte, por exemplo, em uma situação extrema, declarar novos débitos ou aumentar o valor de algum que já tenha sido objeto da declaração de compensação original.

Como visto anteriormente, em tais hipóteses a retificação, além de não ser admitida, demandaria a entrega de nova Declaração de Compensação, quando se iniciaria o prazo de 5 (cinco) anos para a homologação do novo débito ou da diferença. O interesse público estaria, portanto, resguardado.

A simples redução de um débito declarado, antes da apreciação pela autoridade fazendária, no caso concreto não implicou em qualquer surpresa ou **prejuízo à atividade da fiscalização**, que desde a entrega da Declaração original já tinha conhecimento sobre os períodos de apuração dos débitos que o contribuinte, sob condição resolutória, havia compensado a partir de um determinado direito creditório.

A conclusão, portanto, é que deve prevalecer o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da Declaração de Compensação de fls.01/02, para fins de homologação, não produzindo a protocolização do pedido de retificação o efeito previsto no art.59 da IN SRF nº 460/04 e no art.60 da IN SRF nº 600/05. A propósito, tal pedido, como visto antes, restringiu-se ao débito de CSLL, de maneira que não se constata retificação com relação à compensação do débito de IRPJ.

Considerando que a protocolização da Declaração de Compensação (formulário papel) deu-se em 15/05/03 e o Despacho Decisório, apesar de elaborado em 28/04/08, apenas foi cientificado ao contribuinte em 19/05/08 (fl.196), as compensações ali declaradas já haviam sido homologadas, haja vista o transcurso de 5(cinco) anos estabelecido no art.74, §5º, da Lei nº 9.430/96.

Reconhece-se, na espécie, a homologação tácita dos débitos de IRPJ (2362 – PA 31/01/03 - R\$986.494,76), e CSLL (2484 – PA 31/01/03 - R\$267.890,53).

Cumprе destacar que tal conclusão derivou das particularidades do caso concreto, particularmente no fato de o contribuinte, em menos de seis meses da entrega da Declaração de Compensação, ter informado que o valor de um dos débitos compensados seria menor, o que proporcionou à fiscalização tempo para verificar a veracidade de tal informação à luz de seus registros contábeis e fiscais, para, se fosse o caso, ter exigido a diferença.

Quanto às demais alegações do Recorrente, preliminares e meritórias, deixo de apreciá-las com base no art.28 do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.*

Processo nº 11543.001655/2003-35  
Acórdão n.º **1103-00.762**

**S1-C1T3**  
Fl. 425

---

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para reconhecer a homologação tácita das compensações declaradas.

(assinado digitalmente)  
Eduardo Martins Neiva Monteiro

CÓPIA