



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

Processo nº 13052 000092/2003-15
Recurso nº 155.146 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.430 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente HAENSSGEN S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida 1ª TURMA – DRI – SANTA MARIA - RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

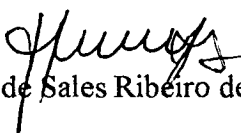
SALDO NEGATIVO.

COMPENSAÇÃO. ERRO NA INDICAÇÃO DA NATUREZA DO CRÉDITO. RETIFICAÇÃO. ADMISSIBILIDADE. Deve-se proceder à retificação de ofício da natureza do crédito informado na DCOMP quando o sujeito passivo, dispondo de crédito passível, em tese, de utilização, formaliza a declaração equivocadamente.

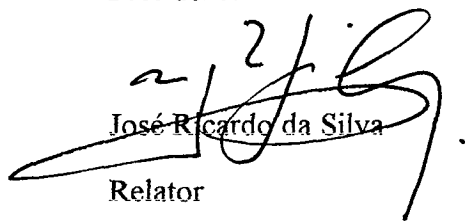
RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA EM ASPECTOS PRELIMINARES. Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação restringe-se a aspectos preliminares. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superada esta preliminar, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do **PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer a possibilidade de compensação do saldo negativo apurado nos períodos indicados nas DCOMP. Fez declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz

Presidente


José Ricardo da Silva

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva e Marcos Vinícius Barros Ottoni (suplente convocado).

Relatório

HAENSSGEN S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO, já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 633/638), contra o Acórdão nº 5.876, de 14/08/2006 (fls. 625/629), proferido pela colenda 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria - RS, que indeferiu o pedido de compensação de débitos relativos a contribuição para o PIS e COFINS com valores correspondentes a recolhimentos obrigatórios de estimativas de IRPJ e CSLL realizados nos anos-calendário de 1999 e 2000.

O pleito da interessada foi apreciado pela DRF em Santa Cruz do Sul-RS (fls. 580), que deferiu parcialmente o pedido em razão de a interessada não possuir crédito comprovado suficiente a liquidar os débitos declarados.

Cientificada da decisão, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 585/589.

A colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela improcedência do pedido, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA

A compensação é modalidade de extinção de crédito tributário que só pode ser homologada pela autoridade administrativa se o sujeito passivo comprovar a existência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Nacional.

Solicitação Indeferida

1

2

Ciente da decisão em 23/10/2006 (AR fls. 632) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 20/11/2006 (fls. 633), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que, conforme consta do Parecer da DRF (fls. 574/579), não houve por parte do fisco qualquer impugnação ou advertência quanto a escrita contábil da recorrente. Por esta razão, referenda o fisco ser a mesma idônea, o que de fato é, não merecendo ressalvas;
- b) que o histórico dos lançamentos contabilizados demonstra que a recorrente possuía créditos a título de IRPJ recolhido a maior ou indevidamente, sendo que tais créditos passaram a ser compensados;
- c) que até o mês de maio de 1999 a empresa vinha procedendo sua escrita contábil com base na receita bruta e acréscimos, passando a contar do mês de junho a escriturar com base no balanço ou balancete de suspensão ou redução;
- d) que os créditos referidos são recolhimentos efetuados nos meses em que a empresa obteve lucros, e que por ocasião do encerramento do exercício a empresa apurou prejuízo, ocasionando desta forma os créditos pelos recolhimentos;
- e) que resta demonstrado o correto proceder da empresa, motivo pelo qual requer seja reformada a decisão recorrida.

É o relatório.



Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A questão sob exame decorre do pedido de compensação de débitos relativos a contribuição para o PIS e COFINS com valores correspondentes a recolhimentos obrigatórios de estimativas de IRPJ e CSLL realizados nos anos-calendário de 1999 e 2000.

Por ocasião da apreciação do pleito da interessada, a DRF de origem não reconheceu o crédito pleiteado relativo aos valores recolhidos pelo regime de estimativa nos anos-calendário de 1999 e 2000, eis que os créditos informados, tanto na DIPJ quanto em DCTFs, são inferiores aqueles inseridos na DCOMP.

A norma legal que rege a matéria é muito clara ao prever que o contribuinte tem direito a restituição dos tributos recolhidos indevidamente ou a maior do que aquele devido (artigo 165 do CTN).

As compensações de tributos estão reguladas pela Lei nº 9.430/96, artigo 74, posteriormente alterado pelo artigo 49 da Lei nº 10.637/2002, onde consta que o sujeito passivo que apurar crédito 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.

Por seu turno, a compensação será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

Ao regulamentar a matéria, a Administração Tributária editou a IN SRF nº 210/2002, posteriormente alterada pela IN SRF nº 323/2003, onde consta:

Art. 2º Poderão ser restituídas pela SRF as quantias recolhidas ao Tesouro Nacional a título de tributo ou contribuição sob sua administração, nas seguintes hipóteses:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou a maior que o devido;

Art. 6º Os saldos negativos do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição:

I - na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;



II - na hipótese de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração.

...

Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.

Consta do acórdão recorrido, que os valores indicados como créditos não correspondem a pagamentos indevidos ou a maior, exceto o valor reconhecido inicialmente pela DRF no despacho decisório de R\$ 1.022,83 (IRPJ). A determinação legal é que esses valores recolhidos por estimativa devem ser utilizados como dedução do IRPJ ou da CSLL devidos ao final de cada período de apuração e, se for o caso, recuperados via saldo negativo (art. 231, IV, do RIR/99, art. 6º, §1º, II, da Lei nº 9.430, de 1996 e AD SRF nº 3/2000).

Sob o argumento de que os valores recolhidos pelo regime de estimativa não são aceitos como créditos líquidos e certos do sujeito passivo perante a Fazenda Nacional, a turma julgadora não acolheu as alegações da contribuinte.

Contudo, referidos valores (recolhimentos mensais por estimativa a maior do que o devido na apuração do encerramento do exercício) poderão se transformar em créditos a favor do contribuinte, os quais são comumente chamados de saldo negativos, após o término do período-base.

Cabe destacar os itens 21 e 22 do Despacho Decisório (fls. 576/577), abaixo transcritos:

21. Somente a título de argumentação, alertamos que a retificação de declaração é um procedimento que se amolda a correção de erros cometidos na declaração original. Nesse diapasão, entende-se que a declaração retificadora se presta para corrigir erros de fato (materiais), mas não para mudar opção anteriormente adotada. Assim, no caso de compensação, a opção por um determinado tipo de crédito torna-se irretratável a partir do momento em que é declarada ao sujeito ativo. Por esse motivo não é concebível a retificação (saneamento) da origem (tipo) de crédito informado na declaração de compensação, tanto pelo contribuinte, quanto de ofício. Caso a informação prestada não seja exata ou esteja errada, o erro levado a efeito pela contribuinte não se caracteriza em erro de fato, que poderia ser sanado de ofício, ou por iniciativa da contribuinte, com base no artigo 147 do CTN. Trata-se de, na melhor das hipóteses, erro de direito não escusável.

22. A razão de ser da impossibilidade de se modificar a origem do crédito originalmente informado alicerça-se no próprio instituto da compensação administrativa na seara do direito



público. que é, em síntese, um encontro de contas sincrônico. Como poderia extinguir-se um débito se o crédito correspondente fosse então, nesse momento, desconhecido, ilíquido ou incerto? Ainda que outros créditos houvesse, estes não foram apresentados na forma da legislação vigente, estando, dessa forma, ainda disponíveis para seu detentor, até o momento em que se dignasse a oferecê-los ao Erário. Eis o absurdo da situação: pretende-se obter, de pronto, o efeito (extinção do débito), enquanto, por outra ponta, não se revela a contrapartida (crédito), a qual ficaria ao livre arbítrio da contribuinte, em despropositado benefício a uma das partes da relação jurídica.

A contribuinte acostou aos autos (fls. 22/26) os DARFs dos recolhimentos das antecipações.

Com relação a DIPJ do exercício 2000, ano-calendário 1999, foi apurado saldo negativo de IRPJ de R\$ 6.355,31, levando-se em conta as estimativas mensais recolhidas de R\$ 143.914,00. Também foi apurado saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 12.073,07, já consideradas as estimativas de R\$ 14.556,93.

Na DIPJ do exercício de 2001, ano-calendário 2000, consta o saldo negativo de IRPJ de R\$ 39.297,93, já considerados o IRFONTE de R\$ 238,69 e estimativas recolhidas de R\$ 39.059,24. A contribuinte apurou saldo negativo de CSLL de R\$ 17.643,16, decorrente de estimativas de mesmo valor.

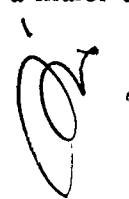
Os documentos apresentados confirmam a apuração de prejuízo fiscal no ano-calendário 2000 (fl. 133) e lucro real de R\$ 662.125,75 em 1999 (fl. 155). Por sua vez, a escrituração contábil apresenta registros de IRRF a recuperar, que inicia sem saldo em 1999, recebe lançamentos e registra baixa da parcela de R\$ 2.341,93 em dezembro/99, encerrando o ano-calendário 2000 com saldo de R\$ 327,81 (fls. 178/179).

A contribuinte também apresentou comprovantes de retenção, mas, relativamente aos balancetes, somente demonstrou a apuração contábil do resultado, sem qualquer ajuste para fins de suspensão ou redução da base de cálculo das estimativas mensais, os quais também não se verificam no LALUR apresentado.

Analisando estas informações, a autoridade administrativa constatou que os recolhimentos de estimativas nos períodos indicados na DCOMP eram, em sua quase totalidade, equivalentes ou inferiores aos débitos indicados em DIPJ e DCTF. Apenas em março/2000 a estimativa de IRPJ apresentava-se superior ao devido, motivo do reconhecimento parcial do crédito no valor de R\$ 1.022,83.

A autoridade administrativa também explicitou as diferenças entre os conceitos de pagamento indevido ou a maior e de saldo negativo, para firmar que não era possível a retificação da DCOMP apresentada, com vistas ao reconhecimento do saldo negativo eventualmente apurado pela contribuinte.

A questão ora em apreço limita-se a estabelecer a correção da compensação pleiteada pela recorrente, visto que não foram apurados pagamentos indevidos ou a maior a título de estimativas.

 6

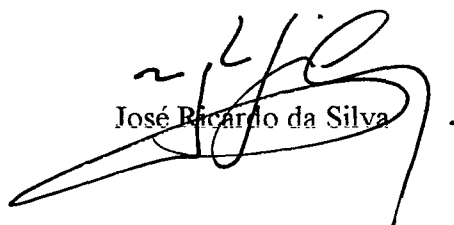
A compensação da contribuinte deve ser examinada para apurar os valores recolhidos a maior como estimativas conforme indicados na DCOMP, considerando também os saldos negativos apurados nos anos-calendário de 1999 e 2000.

Diante disso, entendo que deve ser admitida a conversão do direito creditório não reconhecido e informado na DCOMP, de pagamento indevido ou a maior para saldos negativos de IRPJ e CSLL nos anos-calendário 1999 e 2000, devendo os presentes autos retornarem à repartição de origem para que seja comprovada a efetiva existência do crédito pleiteado na compensação.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a compensação do saldo negativo dos tributos apurados nos períodos informados nas DCOMP.

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2011


José Ricardo da Silva .

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA,

Em vistas aos autos, constatei que a contribuinte, em 14/04/2003, apresentou Declaração de Compensação - DCOMP para utilização de pagamentos indevidos ou a maior de estimativas de IRPJ e CSLL, no valor total de R\$ 55.868,17 (fls. 01/03). Tal crédito, considerando-se a regularização promovida em 01/09/2004 – para suprir a omissão da parcela de R\$ 2.367,44, considerada na totalização, mas não individualizada no primeiro documento apresentado (fls. 18/21) –, pode ser assim discriminado:

Código Trib/Contr	Período de apuração	Data do Pagamento	Valor Total do DARF	Valor Original do Pgto a Maior ou Indevido
5993	05/99	30/6/1999	14.194,38	5.657,38
5993	10/99	15/12/1999	5.013,23	5.013,23
2484	01/99	26/2/1999	8.184,75	8.184,75
2484	02/99	31/3/1999	309,59	309,59
2484	03/99	30/4/1999	6.062,59	6.062,59
5993	03/00	28/4/2000	23.814,55	23.814,55
5993	03/00	25/5/2000	4.458,64	4.458,64
2484	04/00	28/4/2000	2.367,44	2.367,44
			Total	55.868,17

Às fls. 22/26 constam os DARFs comprovando o recolhimento destas antecipações. Já as DIPJ apresentadas para aqueles períodos de apuração informam:

a) ano-calendário 1999:

- saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 6.355,31, após deduzidas estimativas de R\$ 143.914,00, apuradas com base na receita bruta e acréscimos de janeiro a maio/1999 e em balancetes de suspensão/redução de junho a dezembro/1999, além da dedução de IRRF de R\$ 1.519,71 em outubro/99; e
- saldo negativo de CSLL de R\$ 12.073,07, após deduzidas estimativas de R\$ 14.556,93, apuradas com base na receita bruta e acréscimos de janeiro a maio/1999 e em balancetes de suspensão/redução de junho a dezembro/99, além da dedução de *1/3 da COFINS efetivamente paga* no total de R\$ 65.341,76, computada em parcelas desde fevereiro/99.

b) ano-calendário 2000:



- saldo negativo de IRPJ de R\$ 39.297,93, decorrente de IRRF de R\$ 238,69 e de estimativas de R\$ 39.059,24, estas apuradas com base em balancetes de suspensão/redução em todos os meses do ano-calendário, mas com apuração de valor devido apenas em janeiro e março; e
- saldo negativo de CSLL de R\$ 17.643,16, decorrente de estimativas de mesmo valor, apuradas com base em balancetes de suspensão/redução em todos os meses do ano-calendário, mas com apuração de valor devido apenas em janeiro e março.

A autoridade administrativa, depois de confirmar os recolhimentos e a declaração dos débitos em DCTF e em DIPJ, bem como as retenções em DIRF, intimou a empresa a apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, os balancetes, os comprovantes de retenção de IRRF e o Livro Razão no qual constasse o lançamento das receitas financeiras, tudo relativamente aos anos-calendário 1999 e 2000 (fls. 115).

Os documentos apresentados confirmam a apuração de prejuízo fiscal no ano-calendário 2000 (fl. 133) e lucro real de R\$ 662.125,75 em 1999 (fl. 155). Por sua vez, a escrituração contábil apresenta registros de IRRF a recuperar, que inicia sem saldo em 1999, recebe lançamentos e registra baixa da parcela de R\$ 2.341,93 em dezembro/99, encerrando o ano-calendário 2000 com saldo de R\$ 327,81 (fls. 178/179).

A contribuinte também apresentou comprovantes de retenção, mas, relativamente aos balancetes, somente demonstrou a apuração contábil do resultado, sem qualquer ajuste para fins de suspensão ou redução da base de cálculo das estimativas mensais, os quais também não se verificam no LALUR apresentado.

Analisando estas informações, a autoridade administrativa constatou que os recolhimentos de estimativas nos períodos indicados na DCOMP eram, em sua quase totalidade, equivalentes ou inferiores aos débitos indicados em DIPJ e DCTF. Apenas em março/2000 a estimativa de IRPJ apresentava-se superior ao devido, motivo do reconhecimento parcial do crédito no valor de R\$ 1.022,83.

A autoridade administrativa também explicitou as diferenças entre os conceitos de pagamento indevido ou a maior e de saldo negativo, para firmar que não era possível a retificação da DCOMP apresentada, com vistas ao reconhecimento do saldo negativo eventualmente apurado pela contribuinte.

Manifestando sua inconformidade contra tal entendimento, a contribuinte argüiu que nenhum reparo foi feito a sua escrituração contábil, e que ela demonstra a existência de recolhimentos a maior de IRPJ e CSLL, passíveis de compensação. Relatou seu procedimento passado, a existência de créditos remanescentes, e as deduções que promoveu na apuração da CSLL a título de créditos decorrentes de 1/3 da COFINS em 1999 (fl. 594).

Além do demonstrativo de dedução de 1/3 da COFINS, juntou à manifestação de inconformidade cópias do Livro Razão correspondentes a contas contábeis de controle de créditos de tributos a recuperar, quais sejam:

a) conta nº 1.1.2.14.00002-9 (Contrib. Social – Lucro Presumido), iniciando com saldo devedor em 1994 e liquidando o saldo disponível em 31/12/98, antes de passar a

acumular valores correspondentes ao recolhimento de CSLL a partir de 01/99, cujos montantes de R\$ 15.004,69 e R\$ 2.367,44 foram transferidos, respectivamente, em 01/01/2000 e 31/01/2001 para a conta *Impostos e Contribuições – Contrib.Social Lucro Presumido*, por se constituir *Vlr. Pg. A Maior no Exercício* (fls. 595/597 e 616);

b) conta nº 1.1.2.14.00005-3 (Contr. Social Pago a Maior a Compensar), iniciando com débito de R\$ 15.004,69 em 01/01/2000, para receber juros e a parcela de R\$ 2.367,44 até 31/01/2001, e somente juros até 31/12/2002, quando baixada a parcela de R\$ 5.295,08 para liquidação de CSLL do exercício de 2002, zerrando o saldo de R\$ 19.786,01 em 30/04/2003 em razão de compensação vinculada ao presente processo administrativo (fls. 604/605 e 613/615);

c) conta nº 1.1.2.14.00001-0 (IRPJ – Lucro Presumido), iniciando com saldo devedor em 1994, mas restando saldo disponível de R\$ 37.930,69 em 31/12/98, antes de passar a acumular valores correspondentes ao recolhimento de IRPJ a partir de 01/99, bem como juros sobre o crédito apurado até 31/12/1998. Em 01/08/1999 e 31/12/1999 parcelas de R\$ 4.392,00 e R\$ 135.216,76 são utilizadas em contrapartida a conta de provisão para imposto de renda, restando saldo de R\$ 13.910,59, que depois de receber juros é transferido, em 01/01/2000, para a conta *Impostos e Contribuições – IRPJ Pago a Maior a Compensar*, por se constituir *Vlr. Pg. A Maior no Exercício*. Recolhimentos de R\$ 23.814,55 e R\$ 4.458,64 em 28/04/2000 e 25/05/2000 são transferidos daquela mesma forma em 31/01/2001 (fl. 600/603);

d) conta nº 2.1.1.03.00005-5 (Provisão p/ Imposto de Renda), recebendo a débito as parcelas de R\$ 4.392,00, R\$ 2.341,93 (este decorrente de IRRF) e R\$ 135.216,76 para liquidação de débitos de R\$ 4.392,00 apurado em 01/08/99 e de R\$ 137.558,69 realtivo ao exercício de 1999 (fl. 598);

e) conta nº 1.1.2.14.000004-5 (IRPJ Pago a Maior a Compensar): movimentação iniciada em 01/01/2000 registra a débito R\$ 10.670,61 a título de IRPJ pago a maior no exercício de 1999 e, além do acréscimo de juros, recebe em 31/01/2001 outra transferência relativa a IRPJ pago a maior no exercício 2000, no valor de R\$ 28.273,19, além de IRRF a recuperar de R\$ 240,59 em 01/01/2002. Em 30/04/2003, as parcelas de R\$ 4.108,69 e R\$ 34.815,36 são creditadas para liquidação de débitos de Contribuição ao PIS e COFINS, vinculados a este processo administrativo. O saldo de R\$ 16.769,80 é utilizado em 30/06/93 para compensação com outros débitos vinculados ao processo administrativo nº 13052.000191/2003-05 (fls. 607/608).

Observo do texto da manifestação de inconformidade e das provas apresentadas que a interessada sequer percebeu a distinção entre os conceitos de pagamento indevido ou a maior e de saldo negativo, nada argumentando quanto à natureza atribuída a seu crédito, buscando apenas evidenciar a sua apuração na escrituração contábil.

A Turma Julgadora da DRJ/Santa Maria, porém, acolheu à unanimidade o voto que convalidou o entendimento expresso no despacho decisório da autoridade preparadora, afirmando o que segue:

Em outras palavras, esses valores recolhidos por estimativa não podem ser aceitos como líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, no entanto podem se transformar em créditos (saldos negativos) depois de confrontados com o IRPJ ou a CSLL devidos no encerramento do respectivo período de apuração.



O que se tem nos autos é a indicação incorreta da origem dos créditos (erro de direito), o que também está explicitado no referido Parecer (itens 21 e 22), e não é o caso de retificação da Dcomp.

Citando o disposto no art. 58 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005, que restringe a possibilidade de retificação da DCOMP à hipótese de inexatidão material em seu preenchimento, a autoridade julgadora prossegue:

A inexatidão material é aquela facilmente constatada, não requerendo complexidade de raciocínio, sendo cristalina à primeira leitura. Não é o caso em discussão, porque o crédito indicado refere-se a pagamentos a título de estimativas (códigos de receitas 5993 e 2484) e não a saldos negativos de IRPJ e de CSLL:

[...]

Assim, as questões da defesa que envolvem a situação da escrita contábil, saldos negativos anteriores de IRPJ e de CSLL não interferem no entendimento do Fisco, porque o crédito detalhado na Declaração de Compensação está incorreto, e não pode ser sanado de ofício ou por iniciativa da contribuinte.

Entendo, assim, que o litígio presente nestes autos consiste em definir se a compensação formalizada pela contribuinte deve ser rejeitada porque não constatados pagamentos indevidos ou a maior de estimativas, ou se é possível converter a natureza do crédito pleiteado em saldo negativo, e assim aferir sua existência sob esta ótica.

Inicialmente abordo o que dispunha, à época da apreciação da DCOMP, a Instrução Normativa SRF nº 600/2005:

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 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.*

De certo, a Administração Tributária tinha um objetivo específico ao restringir a retificação dos documentos referidos às hipóteses de inexatidão material. Todavia, o conteúdo desta expressão é vago e não me permite afirmar com precisão qual seria a intenção por trás dele.

Do disposto no art. 59 acima transcrito, vejo claramente a restrição à inclusão de novos débitos, decorrência da necessária observância do prazo prescricional para utilização do indébito. Mas no art. 58 esta mesma clareza não está presente, permitindo interpretações

como a expressa na decisão recorrida, que restringe as hipóteses de inexatidão material ao erro na transcrição dos valores informados, à semelhança da retificação procedida pela contribuinte em 01/09/2004, quando discriminou parcela do indébito que estava considerada no total do crédito utilizado em compensação, mas não relacionada no demonstrativo correspondente.

Discordo, porém, deste entendimento, pois parece-me que a inexatidão material também se verifica quando o sujeito passivo, dispondo de crédito passível de utilização, formaliza compensação equivocadamente. Ou seja, há inexatidão no procedimento de elaboração da DCOMP, eventualmente até por desconhecimento da complexa legislação e instruções de preenchimento construídas pela Administração Tributária para permitir o controle eletrônico destas operações.

Interpreto, assim, que a limitação da retificação às hipóteses de inexatidão material tem por objetivo impedir que o sujeito passivo apresente um novo crédito para compensação, desistindo do crédito antes utilizado, por considerá-lo inexistente ou não passível de compensação, ou por ter constatado que ele já havia sido utilizado em outras compensações. Em tais condições, o sujeito passivo deve cancelar a DCOMP apresentada e arcar com os encargos moratórios dos débitos compensados até a data da apresentação de nova DCOMP, na qual será indicado o outro crédito que entende possuir.

Em casos semelhantes ao presente, por exemplo, não seria passível de retificação eventual compensação formalizada para utilização de pagamentos indevidos ou a maior de estimativas antes do encerramento do ano-calendário, fundamentados em balancetes de suspensão/redução que evidenciassem valores recolhidos acima daqueles devidos, até determinado mês, em razão do resultado acumulado informado naqueles balancetes. Isto porque nos balancetes de suspensão/redução não se prestam a formar indébitos, e antes do encerramento do ano-calendário inexiste o saldo negativo passível de utilização na data da apresentação da DCOMP.

Concluo, diante destas premissas, que é necessário um procedimento de investigação para aferir porque o sujeito passivo informou incorretamente seu crédito na DCOMP, para assim determinar se ele interpretou incorretamente a legislação e incidiu em erro de direito. Se não for este o caso, deve-se acolher como admissível o erro cometido, adequando-se a declaração à sua situação de fato.

Aqui observo que a contribuinte formalizou as compensações apenas em 2003, bem além do encerramento dos anos-calendário de 1999 e 2000, e antes disto apresentou DIPJ evidenciando que o IRPJ e a CSLL apurados ao final de cada ano-calendário eram inferiores às antecipações daqueles períodos, inclusive mantendo controle contábil dos recolhimentos de estimativas, confrontando-os com os débitos apurados no ajuste anual, e transferindo o remanescente para contas de controle de indébitos a compensar, nas quais foram registrados os valores utilizados em compensação.

De fato, relativamente à CSLL, a conta nº 1.1.2.14.0005-3 que recebeu, ao final dos anos-calendário 1999 e 2000, as estimativas não utilizadas para quitação de CSLL no ajuste anual, também indica a utilização do saldo de R\$ 19.786,01 em 30/04/2003, aí já inclusos juros, compatível com os recolhimentos a maior indicados na DCOMP que inicia estes autos, os quais, no que tange à CSLL (código 2484) totalizam, em valor original, R\$ 16.924,37 (fls. 604/605 e 613/615).



Situação semelhante observo em relação ao IRPJ, relativamente ao qual a conta nº 1.1.2.14.0004-5 também recebeu, ao final dos anos-calendário 1999 e 2000, as estimativas não utilizadas para quitação do IRPJ no ajuste anual, e ainda indica a utilização do saldo das parcelas de R\$ 4.108,69 e R\$ 34.815,36 em 30/04/2003, já inclusos juros, compatíveis com os recolhimentos a maior indicados na DCOMP, os quais, no que tange ao IRPJ (código 5993) totalizam, em valor original, R\$ 38.943,80 (fls. 607/608).

É certo que a argumentação da contribuinte, especialmente em sua manifestação de inconformidade, faz crer que ela vislumbrou recolhimentos indevidos de estimativas desde o levantamento dos balancetes de suspensão/redução de 1999. Especialmente o detalhamento por ela feito das deduções de 1/3 da COFINS recolhida, para apuração das estimativas de CSLL, indica a formação de indébitos a partir do balancete de suspensão/redução levantado em junho/99, em decorrência dos recolhimentos antes efetuados.

Todavia, sua escrituração contábil demonstra que os créditos assim constatados nos recolhimentos estimados não foram controlados individualmente, mas sim antes confrontados com o ajuste anual, procedimento característico da apuração do saldo negativo.

Por fim, observo também nos autos que, embora a contribuinte tenha formalizado as compensações em 2003, sua análise pela autoridade preparadora apenas se verificou em 2006, quando não era mais possível pleitear, sob outra natureza, o direito creditório apurado em 1999 e 2000.

Diante deste contexto, entendo que a compensação da contribuinte não deveria ter sido analisada apenas com vistas à apuração dos indébitos de estimativas nos períodos mensais indicados na DCOMP, mas também tendo por referência os saldos negativos apurados nos anos-calendário de 1999 e 2000, e refletidos na escrituração contábil apresentada à autoridade preparadora.

As estimativas que se demonstraram efetivamente devidas, mas que superavam os débitos de IRPJ e CSLL apurados nos ajustes anuais de 1999 e 2000, poderiam dar ensejo ao reconhecimento de uma outra parcela do crédito utilizado da DCOMP, agora sob a forma de saldo negativo.

Ocorre que sob esta segunda vertente, não é possível dar sequência à apreciação da matéria, em julgamento, sem a análise prévia do crédito pela autoridade administrativa. Superada esta preliminar, necessário se faz a apreciação do mérito, sob estes parâmetros, pela autoridade administrativa competente, quanto aos demais requisitos para homologação da compensação.

Registro, inclusive, o entendimento no sentido de que, enquanto a contribuinte não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve-lhe ser facultada nova manifestação de inconformidade, possibilitando-lhe a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento.

Por tais razões, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para admitir a conversão do direito creditório não reconhecido e informado

na DCOMP, de pagamento indevido ou a maior para saldos negativos de IRPJ e CSLL nos anos-calendário 1999 e 2000, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, sob estes parâmetros, pela autoridade preparadora, determinando o conseqüente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação.


EDELÍ PEREIRA BESSA