



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

Processo nº 13707.000997/2003-43
Recurso nº 172.307 Voluntário
Acórdão nº **1401-000.396 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de dezembro de 2010
Matéria DCOMP
Recorrente INDÚSTRIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS PIRAQUÊ S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: DCOMP - RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO – DESCABIMENTO.

É inadmissível a retificação de DCOMP para alterar o exercício de apuração do saldo negativo de IRPJ informado, quando a declaração retificadora é apresentada posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada.

RETIFICAÇÃO DE DCOMP VIA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

A manifestação de inconformidade não é meio adequado para retificação da DCOMP, seja pela incompatibilidade dos instrumentos, seja pela preclusão da possibilidade de referida retificação após a decisão administrativa que negou a compensação originalmente declarada.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Ausente momentaneamente a conselheira Karem Jureidini Dias.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Viviane Vidal Wagner (Presidente), Eduardo Martins Neiva Monteiro (suplente convocado), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro e Karen Jureidini Dias.

Relatório

Trata o presente feito de pedido de restituição e declaração de compensação – PER/DCOMP, formulado pela Recorrente tendo por direito creditório a existência de saldo negativo de IRPJ.

Na DCOMP apresentada, a Recorrente apontou, como direito creditório passível de restituição, saldo negativo acumulado no ano-calendário 2001, no montante de R\$1.270.880,97 (um milhão, duzentos e setenta mil, oitocentos oitenta reais e noventa e sete centavos).

Em análise do pedido perante a DERAT, o pedido de restituição foi negado por ausência de certeza da existência do crédito, uma vez que, com relação ao referido ano-calendário de 2001, a Recorrente havia sofrido autuação fiscal, consolidada no processo nº 18.471.002.169/2005-36.

Notificada a Recorrente, esta apresentou manifestação de inconformidade alegando que teria havido erro na emissão da DCOMP, que apontou como direito creditório o saldo negativo do ano-calendário 2001 quando, em verdade, o direito creditório postulado se referia ao ano-calendário 2002. Assim, requereu fosse determinada nova análise do pedido perante a DERAT, tomando em consideração o saldo negativo do ano-calendário 2002 ou, alternativamente, fosse o seu direito creditório reconhecido, com a homologação das compensações postuladas.

Em análise do pleito na esfera de revisão pela DRJ do Rio de Janeiro, foi afastada a pretensão da Contribuinte, tendo a decisão sido assim ementada, *in verbis*:

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

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

*A manifestação de inconformidade não é o meio adequado para
retificação de DCOMP apresentada*

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso para este Conselho, ratificando suas razões de inconformidade.

É o relatório, dentro do necessário.

Voto

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Relator

O recurso é tempestivo e, atendidos os demais requisitos legais, dele conheço.

A questão ora em debate já foi objeto de análise em outro feito do qual este Relator participou do julgamento, qual seja, o recurso nº 159.168, processo nº 13807.003132/2004-91, perante a 5ª Câmara do extinto 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, tendo por relator o Conselheiro Waldir Veiga Rocha.

Naquela oportunidade, acompanhei o voto do nobre Conselheiro Relator, que passo a transcrever como razões de decidir, *in verbis*:

O ponto principal da lide é a possibilidade, ou não, do contribuinte retificar a DCOMP após a não homologação da compensação declarada.

No caso vertente, o contribuinte alega a ocorrência de erro de fato quando do preenchimento da DCOMP original, na qual constou que a origem do crédito seria o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001, em vez de 2002, como seria o correto. Esse erro, afirma, somente foi constatado quando da ciência da não homologação da DCOMP pela DERAT/SP.

Em primeira instância, a autoridade julgadora invocou as disposições do art. 147 do CTN, abaixo transcrito, para fundamentar a negativa à manifestação de inconformidade.

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Considero que o artigo acima transcrito não é diretamente aplicável ao caso sob análise, visto que a DCOMP não se presta

ao lançamento de tributo. Ao contrário, presta-se à extinção de crédito tributário pela via da compensação. No entanto, seu parágrafo primeiro traz disposições sobre a retificação de declarações que bem podem orientar a decisão a ser tomada. Senão vejamos.

Na hipótese de redução ou exclusão de tributos, o texto legal impõe restrições à retificação da declaração com base na qual a autoridade administrativa haverá de efetuar o lançamento. Isso tendo em vista a proteção ao crédito tributário, interesse indisponível, como cediço. Por considerar que a compensação, modalidade de extinção do crédito tributário, deve ser tratada com o mesmo cuidado que a redução e a exclusão de tributos, entendo correta a aplicação das mesmas restrições à retificação da DCOMP. A propósito, assim leciona Leandro Paulsen:

*Aplicação por analogia aos tributos sujeitos a **lançamento por homologação**. Tendo em conta que a quase totalidade dos tributos, atualmente, sujeitam-se a lançamento por homologação vinculados a obrigações acessórias de prestar declarações ao Fisco e que não há dispositivo no CTN cuidando especificamente da retificação de tais declarações, o .55' 1 0 do art. 147 tem sido bastante invocado e aplicado por analogia para definir o marco até quando pode o contribuinte retificar suas declarações livremente, com eficácia imediata, e, a contrario sensu, a partir de quando o contribuinte não pode exigir do Fisco que, independentemente de apreciação dos erros e equívocos da declaração originariamente prestada, considere as retificações [...]. (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 91 Ed. Revista e atualizada. Porto Alegre: Livraria do Advogado:ESMAFE, 2007, pág. 955).*

Inicialmente, a retificação deve estar fundamentada em erro comprovado. A recorrente alega erro de fato. Necessário, pois, antes de tudo, estabelecer que o erro de fato pode ser acidental ou substancial, conforme seu poder de influir ou não na validade do ato jurídico. Ensina a doutrina que é acidental o erro sobre as qualidades secundárias da coisa ou pessoas envolvidas numa relação jurídica, sem mostrar-se fator determinante da manifestação de vontade. Como exemplos, mencione-se, em uma declaração de compensação, nome empresarial com grafia errada, ou ainda, erro no telefone do responsável pelo preenchimento. Todavia, o erro é substancial quando vulnera a manifestação de vontade do declarante. O engano, aí, é quanto à própria substância do ato, com relevância para o direito. No caso de uma DCOMP, cuja finalidade é a comunicação à administração tributária de um débito e de um crédito que se extinguirão mutuamente, o erro na discriminação de qualquer um dos dois é claramente substancial.

E não se alegue que poderia ser identificado e corrigido de ofício, conforme dispõe o § 2º do art. 147 do CTN. Não se trata de lapso manifesto, que seria identificável de pronto, podendo ser corrigido de ofício ou a requerimento, nos termos do art. 32 do Decreto nº 70.235/1972. Não haveria modo de identificar a

primeira vista que o contribuinte pretendia compensar créditos do ano-calendário 2002, ao invés do ano-calendário 2001, conforme constava de sua DCOMP.

Indo além da questão do erro, e sem entrar no mérito de estar ou não comprovado no caso concreto, nos termos do art. 147 a retificação de declaração somente é admitida antes de notificado o lançamento. No âmbito da DCOMP, esse lapso temporal deve ser entendido como aquele compreendido entre o momento da apresentação da declaração, quando a compensação produz seus efeitos de extinguir o crédito tributário, embora sob condição resolutória, até aquele em que a autoridade administrativa toma conhecimento da compensação declarada e expressamente a não homologa. A partir desse momento, implementada negativamente a condição resolutória, cessam os efeitos da compensação, inclusive retroativamente, e o crédito tributário que se pretendia extinto ressurgir. Também a partir desse momento se torna impossível a retificação da declaração de compensação.

Fazendo um paralelo com o lançamento tributário, a retificação de DCOMP após a decisão denegatória da compensação equivaleria a alterar um lançamento após a decisão de primeira instância para afastar os motivos que conduziram a sua desconstituição, vale dizer, a alterar o critério jurídico do lançamento, procedimento pacificamente vedado desde a súmula nº 227 do extinto TFR2 [Súmula no 227 do TFR - A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento. (DJ - 24/11/1986 - p.23.012) RTFR nº 155]. Mesmo admitindo tratar-se de erro substancial, sua retificação significaria algo como alterar o "critério jurídico da compensação", ou seja, alterar sua própria essência.

A retificação da DCOMP, nos termos em que foi feita, equivale a trazer um outro crédito, de origem distinta daquele originalmente proposto. A recorrente alega que o valor do crédito restaria inalterado, e tão somente a origem teria sofrido modificação. Mas é exatamente a origem do crédito que constitui sua essência. Apenas após identificada a origem é que se podem analisar os requisitos de liquidez e certeza, nos quais o valor está inserido.

Nessa linha de raciocínio, entendo correta a decisão a quo, posto que a retificação da DCOMP, após a decisão denegatória, para alterar o ano de apuração do saldo negativo pretendido como crédito corresponde, de fato, a nova declaração, com o mesmo débito sendo apresentado em confrontação com crédito diverso, a ser objeto de nova análise, em processo diverso do anterior.

Observe-se que o requisito temporal é que se mostrou decisivo para o deslinde da questão. Houvesse sido a DCOMP retificada antes da manifestação da autoridade administrativa, não haveria qualquer problema, já que a retificação, quando admitida (grifei) é tida por "automática", substituindo integralmente a

original, nos termos do art. 18 da Medida Provisória nº2.189, de 23/08/2001 (grifo não consta do original):

Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Após cientificado o interessado da decisão que negou homologação à compensação, no entanto, a retificação da DCOMP deixa de ser admissível, conforme demonstrado.

Torna-se irrelevante, ademais, se o contribuinte possuía ou não créditos ainda não utilizados, apurados no ano-calendário 2002. É que a forma de utilização desses créditos, se existentes, deve obedecer aos procedimentos legais, ou seja, apresentação de PER/DCOMP tempestivamente e dentro das hipóteses legalmente admitidas, e não, como aqui se pretendeu, pela retificação de DCOMP após a decisão denegatória da compensação originalmente declarada.

A referida decisão restou assim ementada:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Exercício: 2002*

Ementa: DCOMP - RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO – DESCABIMENTO.

É inadmissível a retificação de DCOMP para alterar o exercício de apuração do saldo negativo de IRPJ informado, quando a declaração retificadora é apresentada posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada.

No caso dos autos, não houve a apresentação pela Recorrente de DCOMP retificadora, mas sim o pedido de que a manifestação de inconformidade tivesse esse efeito. Todavia, da mesma forma como decidido alhures, a inconformidade do contribuinte não pode ser acolhida, no mérito e na forma, como declaração retificadora.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator

Processo nº 13707.000997/2003-43
Acórdão n.º **1401-000.396**

S1-C4T1
Fl. 4
