



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14033.003383/2008-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-003.929 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2019
Recorrente EMPRESA GESTORA DE ATIVOS - EMGEA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

CRÉDITO DO CONTRIBUINTE INFORMADO NOS PER/DCOMP PRIMITIVOS. CRÉDITO FULMINADO PELO DECURSO DO PRAZO DECADENCIAL. SUBSTITUIÇÃO DE CRÉDITO INEXISTENTE (DECAÍDO) POR CRÉDITO EXISTENTE MEDIANTE APRESENTAÇÃO DE PER/DCOMP RETIFICADORES. IMPOSSIBILIDADE. INEXATIDÃO MATERIAL NÃO CONFIGURADA.

Incabível a apresentação de PER/DCOMP retificador para substituição de um crédito informado inexistente por outro crédito existente, pois tal situação não configura correção de inexatidão material no preenchimento do PER/DCOMP primitivo ou original, para sim inovação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Barbara Santos Guedes, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF).

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão de Recurso Voluntário nº **03-35.193 - 2ª Turma da DRJ/BSB**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

"A contribuinte transmitiu eletronicamente os PER/DCOMP abaixo:

Data de Transmissão	Nº PER/DCOMP	Total do Débito a Compensar	Crédito remanescente de pagamentos de 12/10/2001 e 31/01/2002 = R\$ 5.250.889,40 (remanescente do processo 10166.001644/2003-37) Crédito Original Utilizado (R\$)	Saldo de Crédito Original R\$)
24/05/2007	16416.05854.240507.1.3.04-0340 (fls. 02/05)	5.732.944,86	3.032.341,51	1.675.340,84
30/05/2007	14995.63461.300507.1.3.04-5889 (fls. 06/09)	1.653.330,69	874.500,52	800.840,32
30/05/2007	42741.91352.300507.1.3.04-6170 (fls. 10/13)	33.774,85	17.864,62	782.975,70
30/05/2007	14738.08191.300507.1.3.04-9580 (fls. 14/17)	20.169,91	10.668,52	772.307,18
08/06/2007	18248.96036.080607.1.3.04-6703 (fls. 18/21)	103.512,67	54.454,56	717.852,62

Obs:

- Quanta à primeira PER/DCOMP, os débitos a compensar referem-se a COFINS e IRRF, do ano-calendário 2003;
- Em relação à segunda PER/DCOMP, os débitos a compensar referem-se ao IRPJ e às Contribuições Sociais, retidos na fonte pela interessada, de maio/2007;
- No que concerne à terceira PER/DCOMP, os débitos a compensar referem-se ao IRPJ e Contribuições Sociais, retidos na fonte pela interessada, de maio/2007;
- No que tange à quarta PER/DCOMP, os débitos a compensar referem-se ao IRPJ e Contribuições, retidos na fonte pela interessada, de maio/2007;
- No que concerne à última PER/DCOMP, os débitos a compensar referem-se à Contribuição para o PIS/PASEP, fevereiro/2005.

Em 21/06/2007, a interessada transmitiu PER/DCOMP retificadores:

PER/DCOMP RETIFICADOR	FLS.	PERD/COMP ORIGINAL	FLS.
24411.55932.210607.1.7.04-1694	22/26	16416.05854.240507.1.3.04-0340	02/05
33163.52509.210607.1.7.04-0303	27/30	14995.63461.300507.1.3.04-5889	06/09
01696.18176.210607.1.7.04-5937	31/34	42741.91352.300507.1.3.04-6170	10/13
31617.04974.210607.1.7.04-7091	35/38	14738.08191.300507.1.3.04-9580	14/17
39578.70244.210607.1.7.04-4972	39/42	18248.96036.080607.1.3.04-6703	18/21

Obs.:

- **DARF – pagamento de COFINS R\$ 23.819.847,91, de 15/07/2004. Pagamento indevido ou maior – crédito original - R\$ 9.692.338,91.**

Os PER/DCOMP retificadores transmitidos aumentaram o valor do direito creditório compensado, alterando o DARF informado nos PER/DCOMP originais (**mudança da origem do crédito**). Todos os PER/DCOMP retificadores informam o mesmo DARF como crédito original (DARF já identificado acima).

Os PER/DCOMP retificadores não foram aceitos pela DRF/Brasília sob o argumento de que **a troca de DARF** (inclusive, aumentando o direito creditório) **não configura inexactidão material de que tratam os artigos 59 e 60 da IN SRF nº 600/2005**, conforme Despacho Decisório de 08/10/2008 (fls. 86/89).

Os PER/DCOMP primitivos (iniciais ou originais), também, não tiveram melhor sorte. **As compensações não foram homologadas pela DRF/Brasília, pois o crédito original informado** (remanescente do processo 10166.001644/2003-37) **já estava prescrito quando da transmissão das PER/DCOMP primitivas** (originais), conforme Despacho Decisório de 08/10/2008 (fl.86/89).

A interessada tomou ciência do referido Despacho Decisório em 24/11/2008, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 90-verso); apresentou manifestação de inconformidade em 23/12/2008 (fls.91/95), juntando, ainda, os documentos de fls. 96/134.

Consta, em síntese, da manifestação de inconformidade:

1) Que esse recurso versa, unicamente, sobre interpretação da autoridade administrativa tributária a respeito do que deve ser considerado como correção de inexactidão material;

2) Que os PER/DCOMP retificadores foram transmitidos à RFB porque:

a) **constatou a contribuinte que o crédito de 2001 estava decaído;**

b) os PER/DCOMP retificadores passaram a indicar crédito remanescente de 2004, apto à compensação;

c) o valor total do débito dos PER/DCOMP retificadores passou a ser menor do que dos retificados, já que se abateu destes o valor de R\$ 1.787.628,61, pago em espécie em 22/06/2007.

3) Que a DRF/Brasília, quando da não homologação dos PER/DCOMP retificadores, considerou a substituição do crédito (mudança de DARF) como não sendo caso de inexatidão material; que, para isso, não levou em consideração o propósito da contribuinte:

a) de corrigir ou substituir o direito creditório do ano-calendário 2001 que estava decaído por crédito de 2004 apto à compensação;

b) de abater nas PER/DCOMP retificadoras o valor do tributo já pago de R\$ 1.787.621,61; que, por isso, o valor do débito total passou a ser inferior ao dos PER/DCOMP primitivos (originais).

Por fim, a interessada pediu a reforma da decisão recorrida, pois entende que a mudança da origem do direito creditório (mudança de DARF) e a exclusão de débito já pago, constituem, sim, inexatidões materiais que estariam justificando a apresentação dos PER/DCOMP retificadores.

É o relatório”.

A 2ª Turma da DRJ/BSB por meio do Acórdão de Impugnação nº 03-35.193, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, conforme a seguinte ementa:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

CRÉDITO DO CONTRIBUINTE INFORMADO NOS PERD/COMP PRIMITIVOS. CRÉDITO FULMINADO PELO DECURSO DO PRAZO DECADENCIAL. SUBSTITUIÇÃO DE CRÉDITO INEXISTENTE (DECAÍDO) POR CRÉDITO EXISTENTE MEDIANTE APRESENTAÇÃO DE PERD/COMP RETIFICADORES. IMPOSSIBILIDADE. INEXATIDÃO MATERIAL NÃO CONFIGURADA.

Incabível a apresentação de PERD/COMP retificador para substituição de um crédito informado inexistente (crédito caduco) por outro crédito existente, pois tal situação não configura correção de inexatidão material no preenchimento do PERD/COMP primitivo ou original, para sim inovação."

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

1. A questão controvertida, no caso, resume-se ao conteúdo ou alcance da expressão “inexatidões materiais”, para efeito dos arts. 58 e 59 da IN SRF nº 600, de 28/12/2005 que tratam de possibilidade de apresentação de Per/Dcomp retificador.

2. A IN SRF nº 600/2005 somente admite apresentação de Per/Dcomp retificador para correção de declaração de compensação primitiva, no caso de inexatidões materiais ocorridas no seu preenchimento.
3. Inexatidões materiais, no preenchimento de PER/DCOMP primitivo ou original, são os lapsos manifestos de evidência meridiana. Ou seja: são os equívocos que se percebem *primo ictu oculi* e que, sem maior exame, se verifica não traduzirem o pensamento ou vontade do contribuinte.
4. Inexatidão material consiste em pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do contribuinte ou do julgador, cuja correção não inova o teor da PER/DCOMP ou da decisão. São exemplos de erros materiais a escrita errônea, equívoco de datas, erros ortográficos, de digitação, etc.
5. Ainda, inexatidões materiais, quanto ao preenchimento da declaração de compensação, por exemplo, dizem respeito a algum detalhe ou elemento importante para identificação do pagamento ou recolhimento, nos sistemas da Receita Federal do Brasil.
6. Por outro lado, a substituição de crédito pelo contribuinte via PER/DCOMP retificador, em relação ao PER/DCOMP primitivo ou original, não é permitida, pois tal situação não configura inexatidão material de preenchimento do PER/DCOMP primitivo ou original, mas sim inovação (substituição do crédito inexistente por outro existente compensável para efeito de extinção de obrigação tributária). Tal hipótese exige apresentação de novo PER/DCOMP.
7. Vale dizer: como demonstrado o problema do crédito – crédito decaído informado nos PER/DCOMP originais – substituição de crédito inexistente por outro crédito existente - não configura inexatidão material no preenchimento de tal documento original, para efeito de apresentação de PER/DCOMP retificador, mais sim inovação, fato que exige a apresentação de novo PER/DCOMP.
8. Portanto, a substituição de um crédito inexistente por outro existente configura inovação, por isso tal situação não pode ser objeto de PER/DCOMP retificador, mas sim de novo PER/DCOMP, e os acréscimos legais devem ser calculados desde o vencimento da obrigação até a data de transmissão do novo PER/DCOMP. Pois o PER/DCOMP anterior não teve o condão de extinguir o crédito tributário, pela inexistência do crédito (crédito decaído).

Recurso Voluntário

A recorrente alega em sua defesa que a IN SRF 600/2005 ao dispor, em seus artigos 58 e 59, sobre a retificação da PER/DCOMP erigiu entrave ao direito de compensar não disposto nos artigos 170 do CTN e 74 da Lei nº 9.430/96.

Afirma, da mesma forma, que a restrição de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, prevista no art. 59 da IN SRF 600/2005 é indevida.

A recorrente apresenta as seguintes razões para a reforma da decisão de 1ª Instância:

1. No tópico em que o Acórdão formula elementos conceituais do que seja "inexatidão material", há como que contradição entre o enunciado contido na primeira passagem do Voto e a segunda, transcritas acima. Com efeito, é difícil conceber-se similaridade de conceitos entre o que seja inexatidão perceptível num "primeiro golpe de vista", de "evidência meridiana", e o que seja inexatidão no preenchimento de declaração de compensação relativa a "algum detalhe ou elemento importante para identificação do pagamento ou recolhimento, nos sistemas da Receita Federal do Brasil". Pode sim, ao Contrário do que enuncia o Voto, ser de evidência meridiana para o contribuinte que compensa haver apontado crédito que, posteriormente, constatou inexistente, e, por isso, deseja retificá-lo por outro existente. Comparação entre as duas proposições, postas no Voto, revela, claramente, a fluidez conceitual obtida por seu exegeta, que não permite segurança quanto ao real significado da expressão "inexatidão material". Aliás, essa condicionante da possibilidade de compensação (crédito inexistente por crédito existente) foi criada pela IN SRF 600/05, e não existe nem no CTN nem na Lei nº 9.430/96.
2. O conceito jurídico de compensação é expressão pura e simples da soma algébrica, nada mais que isso. Segundo o Código Civil (art. 368), se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem.
3. O art. 170 do CTN dispõe que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.
4. Deve-se entender com muita cautela a expressão "ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa", constante do caput do art. 170 do CTN, pois o Código não outorgou nenhum poder discricionário à autoridade administrativa. Tampouco lhe permitiu, por qualquer modo, restringir a faculdade atribuída unicamente ao contribuinte de compensar crédito tributário com débito tributário. Em reforço disso, veja-se que a Lei nº 9.430/96, art. 74, (a lei de que trata o caput do art. 170 do CTN), repete ao contribuinte a faculdade de compensar sem nenhuma condicionante, a não ser a de que a compensação se dê entre tributos administrados pela SRF.
5. Eis, então, que, em face desses dispositivos de hierarquia superior à IN SRF 600/05, seus artigos 58 e 59, ao disporem sobre retificação da PER/DCOMP, erigiram entrave não previsto ao direito de compensar. Explica-se: retificar erro em tempo hábil (isto é, sem prévia manifestação do órgão fazendário) é atitude tendente à completude do ato que se quer perfeito e hábil à consecução dos objetivos em vista. Por isso, o estabelecimento de conceito de "inexatidão material" por agente administrativo (por mais qualificado seja), e conceito esse que ao ser

aplicado cerceia, entrava, impede direito do contribuinte, é ato em desacordo com o Direito Positivo pátrio (ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei).

6. Do mesmo mal padece o art. 59 da IN 600: a restrição de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, para efeito de exercício do direito de compensar, é indevida. Primeiro, porque a retificação deve ser a mais ampla possível, seja porque a lei não veda retificação alguma, seja porque, não sendo vedada, não se compreende nem se justifica restrição ao ato de retificar. Segundo, por razões práticas, se é vontade do contribuinte compensar o máximo que puder, é perfeitamente compreensível possa, em momento posterior, mediante retificação, constatar a possibilidade de compensar quantos débitos tenha com quantos créditos se revelem aptos à compensação. Vê-se que a restrição regulamentar não encontra fundamento nem no CTN nem na Lei nº 9430/96.
7. Por esses argumentos, fica clara a fluidez do conceito elucubrado no Voto a respeito de "inexatidão material". Ainda que orientado pelo epíteto *primo ictu oculi*, como qualificativo de apreensão da inexatidão material, certamente poderão escapar a tal primeiro golpe de vista as "inexatidões materiais" que digam respeito a algum detalhe ou elemento importante para identificação do pagamento ou recolhimento, conforme palavras contidas no Voto.
8. E é inegável tratar-se de "detalhe ou elemento importante" verificar o, contribuinte posteriormente que o crédito apontado terá decaído e, em retificação, substituí-lo por outro, apto à compensação. Sem que se adentre o terreno da psicologia,, qualquer inexatidão materialmente constatável e materialmente apreensível decorreu de erro ocorrido, antes, na elaboração pensada do ato.
9. Por isso, qualquer que seja o conceito de inexatidão material elaborado pelo agente do fisco jamais poderá esse conceito restringir o direito do contribuinte de promover a compensação do seu débito tributário.
10. A fluidez do conceito exposto no Voto é tal que seu prolator argumentou que a partir de certo grau a retificação (substituição) via PER/DCOMP retificador, em relação ao PER/DCOMP primitivo ou original, não é permitida, pois tal situação não configura inexatidão material de preenchimento do PER/DCOMP primitivo ou original, mas sim inovação (substituição do crédito inexistente por outro existente compensável para efeito de extinção de obrigação tributária). Tal hipótese exige apresentação de novo PER/DCOMP". Ora, essa é precisamente a hipótese que ora se alça a esse Conselho, pois o crédito inicialmente apontado pela EMGEA era tido pela Receita como já decaído, logo, a substituição (retificação) do PER/DCOMP se impunha. Ao admitir o Voto que apresentação de novo PER/DCOMP implementaria a compensação almejada, constata-se que esta não se deu unicamente por entendimento conceitual do agente. Mais, na afirmativa de que uma tal hipótese exige apresentação de novo PER/DCOMP, olvidou-se o agente de apontar o dispositivo legal que

impõe essa exigência, pois ela não consta nem da IN 600, nem da Lei n.º 9.430/96, nem do CTN.

A recorrente colaciona trechos dos acórdãos n.º 105-17.130 e 195-0.026, por entender que demonstram que a matéria não era estranha ao então Conselho de Contribuintes, e que seu entendimento é claramente divergente daquele esposado pelo Acórdão da DRJ/BSB, ora recorrido.

No Acórdão n.º 105-17.130 (anexo 6), proferido no processo n.º 13807.003132/2004-91, em 13/08/08, o Voto do Conselheiro Waldir Veiga Rocha explana o seguinte:

"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 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 n.º 2.189, de 23/08/2001..." (Sem negrito no original).

A recorrente afirma que na hipótese examinada pelo Voto (trecho transcrito) o recorrente pretendeu substituir mediante PER/DCOMP retificadora crédito originalmente apresentado em PER/DCOMP anterior (retificada). E o Conselheiro foi claro em afirmar que se a retificadora fosse apresentada antes da manifestação da autoridade fazendária não haveria problema em operar-se a compensação.

No Acórdão n.º 195-0.026 (anexo 7), proferido no processo n.º 10950.002601/2005-94, em 20/10/08, o Voto do Conselheiro Walter Adolfo Maresch (Relator) aponta que o erro do recorrente consistiu

"Inicialmente por pretender alterar a natureza e origem dos créditos que teria utilizado em suas compensações sem o registro através do instrumento competente que é a PER/DCOMP". (Grifos do original)

A recorrente entende que depreende-se aceitar o Relator desse Voto a alteração da natureza e origem dos créditos via PER/DCOMP, desde que esta seja devidamente registrada.

A recorrente requer ainda que seja reconhecida a quitação do débito no valor histórico de R\$ 1.787.364,11 pois o indeferimento do PER/DCOMP, acarretou a cobrança de dívida já paga através de DARF, explica-se:

21. Duas conseqüências se apontam do indeferimento da Manifestação de Inconformidade apresentada pela EMGEA: (i) não reconhecimento do crédito pleiteado, e (ii) apresentação de DARF para pagamento, no qual se inclui débito já pago, no valor histórico de R\$ 1.787.628,61.

22. Esse débito foi objeto do Processo nº 14033.000266/2005-01 (anexo 8), em que a compensação não foi homologada por não confirmação do crédito oferecido, pois já fora totalmente alocado ao pagamento de outro débito. A EMGEA, então, efetuou o pagamento do débito histórico de R\$ 1.787.364,11, acrescido de multa e juros de R\$ 1.511.037,61 totalizando um DARF de R\$ 3.298.401,72 em 22/06/07 (anexo 9).

23. Ora, o indeferimento do PER/DCOMP atual, objeto da Manifestação de Inconformidade, também indeferida, e de cuja decisão ora se recorre, acarretou a consequência relatada no item 21 acima, ou seja, não reconhecimento do crédito apontado no PER/DCOMP e cobrança de dívida já paga.

Ante o exposto, requer a recorrente o provimento deste recurso para que:

- (a) sejam aceitas as PER/DCOMPs retificadoras encaminhadas, com reconhecimento do crédito oferecido para compensação e operada a compensação dos débitos nelas apontadas;
- (b) seja reconhecida a quitação do débito no valor histórico de R\$ 1.787.364,11

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

A recorrente alega em sua defesa que a IN SRF 600/2005 ao dispor, em seus artigos 58 e 59, sobre a retificação da PER/DCOMP erigiu entrave ao direito de compensar não disposto nos artigos 170 do CTN e 74 da Lei nº 9.430/96, conforme excertos do recurso voluntário:

9. O conceito jurídico de compensação é expressão pura e simples da soma algébrica, nada mais que isso. Segundo o Código Civil (art. 368), se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem.

10. O art. 170 do CTN dispõe que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

11. Deve-se entender com muita cautela a expressão "ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa", constante do caput do art. 170 do CTN, pois o Código não outorgou nenhum poder discricionário à autoridade administrativa. Tampouco lhe permitiu, por qualquer modo, restringir a faculdade atribuída unicamente ao contribuinte de compensar crédito tributário com débito tributário. Em reforço disso, veja-se que a Lei nº 9.430/96, art. 74, (a lei de que trata o caput do art. 170 do CTN), repete ao contribuinte a faculdade de compensar sem nenhuma condicionante, a não ser a de que a compensação se dê entre tributos administrados pela SRF.

12. Eis, então, que, em face desses dispositivos de hierarquia superior à IN SRF 600/05, seus artigos 58 e 59, ao disporem sobre retificação da PER/DCOMP, erigiram entrave não previsto ao direito de compensar. Explica-se: retificar erro em tempo hábil (isto é, sem prévia manifestação do órgão fazendário) é atitude tendente à completude do ato que se quer perfeito e hábil à consecução dos objetivos em vista. Por isso, o estabelecimento de conceito de "inexatidão material" por agente administrativo (por

mais qualificado seja), e conceito esse que ao ser aplicado cerceia, entrava, impede direito do contribuinte, é ato em desacordo com o Direito Positivo pátrio (ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei).

13. Do mesmo mal padece o art. 59 da IN 600: a restrição de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, para efeito de exercício do direito de compensar, é indevida. Primeiro, porque a retificação deve ser a mais ampla possível, seja porque a lei não veda retificação alguma, seja porque, não sendo vedada, não se compreende nem se justifica restrição ao ato de retificar. Segundo, por razões práticas, se é vontade do contribuinte compensar o máximo que puder, é perfeitamente compreensível possa, em momento posterior, mediante retificação, constatar a possibilidade de compensar quantos débitos tenha com quantos créditos se revelem aptos à compensação. Vê-se que a restrição regulamentar não encontra fundamento nem no CTN nem na Lei nº 9430/96.

14. Por esses argumentos, fica clara a fluidez do conceito elucubrado no Voto a respeito de "inexatidão material". Ainda que orientado pelo epíteto primo ictu oculi, como qualificativo de apreensão da inexatidão material, certamente poderão escapar a tal primeiro golpe de vista as "inexatidões materiais" que digam respeito a algum detalhe ou elemento importante para identificação do pagamento ou recolhimento, conforme palavras contidas no Voto.

15. E é inegável tratar-se de "detalhe ou elemento importante" verificar o, contribuinte posteriormente que o crédito apontado terá decaído e, em retificação, substituí-lo por outro, apto à compensação. Sem que se adentre o terreno da psicologia,, qualquer inexatidão materialmente constatável e materialmente apreensível decorreu de erro ocorrido, antes, na elaboração pensada do ato.

16. Por isso, qualquer que seja o conceito de inexatidão material elaborado pelo agente do fisco jamais poderá esse conceito restringir o direito do contribuinte de promover a compensação do seu débito tributário.

17. . A fluidez do conceito exposto no Voto é tal que seu prolator argumentou que a partir de certo grau a retificação (substituição) via PER/DCOMP retificador, em relação ao PER/DCOMP primitivo ou original, não é permitida, pois tal situação não configura inexatidão material de preenchimento do PER/DCOMP primitivo ou original, mas sim inovação (substituição do crédito inexistente por outro existente compensável para efeito de extinção de obrigação tributária). Tal hipótese exige apresentação de novo PER/DCOMP". Ora, essa é precisamente a hipótese que ora se alça a esse Conselho, pois o crédito inicialmente apontado; pela EMGEA era tido pela Receita como já decaído, logo, a substituição (retificação) do PER/DCOMP se impunha. Ao admitir o Voto que apresentação de novo PER/DCOMP implementaria a compensação almejada, constata-se que esta não se deu unicamente por entendimento conceitual do agente. Mais, na afirmativa de que uma tal hipótese exige apresentação de novo PER/DCOMP, olvidou-se o agente de apontar o dispositivo legal que impõe essa exigência, pois ela não consta nem da IN 600, nem da Lei nº 9.430/96, nem do CTN.

Far-se-á a análise das legislação sobre a restituição e compensação de tributos e contribuições para verificar a procedência das alegações da recorrente.

O instituto da compensação está previsto no art. 170 do Código Tributário Nacional:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Posteriormente, em seu art. 74 a Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispôs sobre a restituição e compensação de tributos e contribuições:

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) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

§ 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)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

VIII - os valores de quotas de salário-família e salário-maternidade; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

IX - os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

§ 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. (Redação dada 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. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pela art. 1º do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

1 – tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 13. O disposto nos §§ 2o e 5o a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 15. (Revogado pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

§ 16. (Revogado pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação, referente aos fatos da época, estava disciplinada nos artigos 56 a 62 da Instrução Normativa nº 600, de 28 de dezembro de 2005:

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. 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. 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.

Art. 61. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 28, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original.

Observa-se que o legislador estabeleceu que a Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/96, conforme § 14 do referido artigo. Portanto mostra-se dentro de sua competência legal o estabelecimento de regras para a retificação dos Pedidos de Restituição, de Ressarcimento e da Declaração de Compensação, conforme arts. 56 a 62 da Instrução Normativa nº 600/2005.

Conclui-se que as regras dispostas nos artigos 58 e 59 da IN SRF nº 600/2005 estão em acordo com os artigos 170 do CTN e 74 da Lei 9.430/96.

Destaca-se que não se vê divergência no voto condutor do acórdão recorrido que interpretou o que seria as inexactidões materiais do art. 58 da IN SRF nº 600/2005, conforme transcrito a seguir:

Neste diapasão, inexactidões materiais, no preenchimento de PER/DCOMP primitivo ou original, são os lapsos manifestos de evidência meridiana. Ou seja: são os equívocos que se percebem primo ictu oculi e que, sem maior exame, se verifica não traduzirem o pensamento ou vontade do contribuinte.

Inexactidão material, vale dizer, consiste em pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do contribuinte ou do julgador, cuja correção não inova o teor da PER/DCOMP ou da decisão. São exemplos de erros materiais a escrita errônea, equívoco de datas, erros ortográficos, de digitação, etc.

Ainda, inexactidões materiais, quanto ao preenchimento da declaração de compensação, por exemplo, dizem respeito a algum detalhe ou elemento importante para identificação do pagamento ou recolhimento, nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

Como visto a restrição do contribuinte em promover a compensação de seu crédito tributário está prevista nos artigos 56 a 59 da IN SRF nº 600/2005.

Verifica-se que a retificação da DCOMP deve observar o atendimento de determinadas condições, ou seja, cabe apenas para (1) as declarações pendentes de decisão administrativa, ou seja, aquela Declaração de Compensação em relação ao qual ainda não tenha sido intimado o sujeito passivo do despacho decisório proferido pelo titular da DRF, (2) somente será admitida na hipótese de inexactidões materiais e inocorrência da hipótese prevista no art. 79 do ato normativo.

Ora, a alteração da natureza do direito creditório tem como repercussão a alteração do crédito tributário a ser utilizado para a compensação, objeto do processo de reconhecimento do direito creditório. Não se trata de erro de fato ou inexactidão material.

Entende-se que a retificação do crédito tributário decaído, informado nos Per/Dcomp originais, por outro crédito por ventura existente, não configura inexactidão no preenchimento dos documentos originais, nos termos dos artigos 58 e 59 da IN SRF nº 600/2005. Nesse sentido o acórdão 9101-004.137 – 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Conselheiro Relator André Mendes de Moura, cuja ementa é transcrita a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2007

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

**CONDIÇÕES. ALTERAÇÃO DO ASPECTO MATERIAL. ALTERAÇÃO
NA NATUREZA DO DIREITO CREDITÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.
ESTABILIDADE DA LIDE.**

A retificação da DCOMP deve observar o atendimento de determinadas condições cumulativas previstas nas instruções normativas da Receita Federal, sendo possível apenas, dentre outras condições, para as declarações pendentes de decisão administrativa e na hipótese de inexatidões materiais.

Alteração da natureza do crédito implica em modificar aspecto crucial do objeto da declaração. Por isso, o direito processual dispõe sobre determinadas regras necessárias a uma mínima estabilidade na apreciação do litígio. Ao autor é permitido alterar a causa de pedir, mas apenas até determinado momento, sob pena de tornar impossível discernir qual é efetivamente a pretensão resistida.

Quanto à apresentação de novo PERDCOMP trata-se de uma possibilidade e não de uma exigência para o contribuinte realizar a compensação almeja na impossibilidade da retificação dos Per/Dcomp originais. A interpretação lógica nesse sentido é que não podendo retificar o documento original resta ao interessado transmitir um novo documento, nos termos dos artigos 56 a 61 da IN SRF nº 600/2005.

Quanto aos acórdãos colacionados no recurso voluntário, entende-se que não se aplicam ao presente caso, e que as deduções da recorrente extrapolam as conclusões das referidas decisões.

Quanto à solicitação de reconhecimento da quitação do débito no valor histórico de R\$ 1.787.364,11 não faz parte do objeto do presente processo, que trata da análise dos Per/Dcomp retificadores alterando o DARF informado nos Per/Dcomp originais (mudança de origem de crédito).

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias