



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10240.900070/2010-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-003.096 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 31 de outubro de 2023
Recorrente TELEFÔNICA BRASIL S/A E TELEFÔNICA DATA S/A (SUCESSORAS DE TELERON CELULAR S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INFORMAÇÕES PRESTADAS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INAPLICABILIDADE.

O artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, cuida da homologação tácita da Administração Tributária quanto à obrigação principal, pagamentos efetuados pelo contribuinte, sendo o instituto inaplicável aos dados informados pelo sujeito passivo em declarações, meras obrigações acessórias.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPOSIÇÃO. RETENÇÕES DO IMPOSTO DE RENDA TIDAS POR SOFRIDAS NA FONTE. INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO BENEFICIÁRIO DO RENDIMENTO EM OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMUTABILIDADE. DESCABIMENTO. COMPENSAÇÃO. INDÉBITO. CERTEZA E LIQUIDEZ. HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA. PRAZO.

As retenções do imposto de renda sofridas na fonte, relacionadas a receitas submetidas ao cômputo do IRPJ devido no encerramento do ano/trimestre, revestem-se de pagamentos e atraem, para este tributo, o prazo decadencial insculpido no art. 150, § 4º, do CTN, não significando dizer que as retenções que compuserem o saldo negativo do imposto, informadas pela beneficiária dos rendimentos em cumprimento de obrigação acessória, sejam tacitamente homologadas com o decurso do prazo decadencial referido, já que o mencionado indébito, saldo negativo, quando levado ao encontro de contas em declarações de compensação, deve estar revestido dos atributos de certeza e liquidez, cujo prazo para averiguação de tais requisitos rege-se por dispositivo de lei ordinária especificamente aplicável à matéria, com fulcro na norma geral, art. 170 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Roberto Adelino da Silva, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Fernando Beltcher da Silva.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário das sociedades empresárias TELEFÔNICA BRASIL S/A e TELEFÔNICA DATA S/A, sucessoras da TELERON CELULAR S/A, em face do Acórdão n.º 04-45.461, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (“DRJ”), a qual julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade.

Na origem, a sucedida apresentara Declarações de Compensação (“DComp”) objetivando liquidar débitos próprios mediante emprego de crédito alusivo a saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do ano-calendário 2004, indébito levantado no montante de R\$ 3.960.539,91.

A autoridade fiscal, da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (“RFB”) de circunscrição do sujeito passivo, proferiu, em 19 de maio de 2010, Despacho Decisório reconhecendo direito creditório no valor de R\$ 3.851.568,91, ao argumento de que algumas retenções do imposto tidas por sofridas na fonte não se confirmaram.

Sobreveio o apelo que instaurou o litígio. Por bem sintetizar as alegações lançadas na Manifestação de Inconformidade, reproduzo os correspondentes excertos da decisão recorrida:

Em sua manifestação de inconformidade, fls. 15 a 24, o sujeito passivo alega decadência do direito de analisar a apuração do ano calendário 2004 e que não foram consideradas pela autoridade fiscal retenções na fonte de órgãos públicos no valor de R\$ 12.727,25 informadas na DIPJ.

Não juntou documentos comprobatórios. Somente documentos de representação e identificação.

Com base nessas alegações, requer a juntada posterior de documentos, o reconhecimento do direito creditório e homologação das declarações de compensação.

O colegiado de piso acolheu a alegação relativa às retenções efetuadas na fonte por órgãos públicos, nesses termos:

Relativamente ao valor de R\$ 12.727,25 referente a retenções na fonte realizadas por órgãos públicos, o não reconhecimento deveu-se tão somente ao erro do próprio sujeito passivo no preenchimento do PERDCOMP, que deixou de informá-las devidamente.

Mas são passíveis de reconhecimento, uma vez que estão comprovadas pelos extratos da DIRF que juntamos ao processo.

Quanto à suscitada decadência do direito de refazer a apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004, a DRJ a refutou, pautando-se no que segue colacionado:

Se tomássemos tal pretensão por regra, bastaria que o sujeito passivo aguardasse a aproximação do prazo decadencial para lançamento de qualquer tributo para formalizar uma declaração de compensação e utilizar créditos inexistentes, impossibilitando qualquer atuação por parte do fisco. Tal ideia simplesmente tornaria inócua a disposição do artigo 74, § 5º, da Lei nº 9.430/1996 que estabelece o prazo de cinco anos a contar da formalização da declaração de compensação para que autoridade fiscal verifique sua regularidade.

Assim, as declarações DIPJ e DCTF transmitidas pelo sujeito passivo não constituem definitivamente direito creditório alegado em declaração de compensação. Os princípios da verdade material e da indisponibilidade do interesse público conferem a administração fazendária amplo poder de investigação em torno dos fatos efetivamente ocorridos, inclusive de bases de cálculo de períodos já decaídos, a fim de aferir a certeza e liquidez de crédito pleiteado.

Isso porque, o lançamento é o ato administrativo de constituição de crédito tributário sujeito a prazo decadencial, de acordo com as normas aplicáveis previstas no CTN (arts. 150, §4º e 173, I).

Entretanto, permanecem inalterados os demais poderes conferidos ao Fisco, como, por exemplo, as prerrogativas para verificar as declarações entregues pelo sujeito passivo e a correção de sua escrita contábil e fiscal, em relação a ocorrências que afetem outros fatos jurídicos tributários pertinentes ao tributo sob exame. Assim, quanto ao direito de verificação de períodos já decaídos, não existe essa limitação temporal para análise de direito creditório pleiteado em declaração de compensação. Em razão do princípio da indisponibilidade do interesse público, competindo a autoridade administrativa o dever de atestar a existência e a suficiência do direito creditório invocado, não se pode admitir a determinação de certeza e liquidez de indébitos tributários sem qualquer análise das informações que lhe servem de fundamento.

No contexto do procedimento de homologação das declarações de compensação, no qual deve ser atestada a existência e a suficiência do direito creditório invocado para a extinção dos débitos compensados, a limitação imposta à atuação do Fisco é a que diz respeito ao prazo de cinco anos da data da apresentação das declarações de compensação, depois do qual os **débitos** compensados devem ser extintos, independentemente da existência dos créditos (art. 74, §5º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c art. 156, inciso II, e 170 do Código Tributário Nacional).

Não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique à geração de saldos negativos do IRPJ ou qualquer tipo de direito creditório. E isso se dá, não apenas por ausência de previsão legal, mas, também, porque a homologação não poderia atingir fatos jurídicos que devem repercutir na determinação de outros tributos devidos em períodos futuros. No momento em que formalizada a declaração de compensação vinculada a saldo negativo do IRPJ, deve o sujeito passivo ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado. É somente por ocasião do exercício, pelo contribuinte, do direito de compensação de determinado direito creditório que se instaura, para o Fisco, o dever/poder de exigir a comprovação da regularidade de seu exercício. E, assim sendo, não se poderia admitir que a fluência de prazo prescricional pudesse obstar a necessidade de comprovação da realidade de um fato (saldo negativo de IRPJ) utilizado para extinguir tributo devido em período posterior, não abrangido pela prescrição.

Voltam-se as Recorrentes ao CARF, repetindo não mais assistir ao Fisco, quando da prolação da decisão pela autoridade fiscal, o direito de revisitar o ano de apuração do crédito para alterar seu resultado.

Acrescenta que o acórdão recorrido *aplicou seletivamente as normas que regulamentam o instituto da decadência, ampliando de modo ilegal o prazo fiscal para análise de créditos declarados pelos contribuintes.*

Como a sucedida se submetera ao lucro real anual, o encontro de contas derradeiro levava em consideração os pagamentos antecipados do imposto (estimativas mensais), os quais superaram o efetivamente devido. Havendo, assim, antecipações, o IRPJ sujeita-se ao lançamento por homologação, sendo-lhe aplicado o que estabelece o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Decorrido o prazo de 5 (cinco) anos, sem oposição do Fisco, *torna-se imutável a declaração* [no caso, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – “DIPJ”] *elaborada pelo particular, e, por conseguinte, inalteráveis todas as informações ali escrituradas.*

Defendem, ainda, que o termo inicial para contagem do prazo decadencial para verificação e apuração do saldo negativo não se confunde com o relacionado ao outro ato do contribuinte, o da compensação.

Reforçam que o Fisco não pode reabrir análise de fatos ocorridos em período fulminado pela decadência, sob o pretexto de verificar a existência de crédito, já que operara a homologação tácita da DIPJ do ano-calendário 2004.

No recurso, é trazida matéria diversa das levadas ao colegiado de piso: o imposto retido na fonte, relativo a rendimentos sujeitos ao ajuste anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, enunciado da superveniente Súmula CARF n.º 123. Assim, entendem as Recorrentes que o Fisco não poderia glosar as retenções informadas na DIPJ após o decurso do referido prazo.

Citam precedentes e requerem, em conclusão, a reforma parcial da decisão recorrida, reconhecendo-se a totalidade do crédito postulado e homologando-se integralmente as compensações declaradas.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Como bem referido na decisão recorrida, o prazo para homologação expressa da Administração Tributária, no que tange às compensações declaradas pelo sujeito passivo, é de 5 (cinco) anos contados de suas apresentações. Por pertinente, informo que o aqui posto encontra fundamento nos §§ 1º, 2º, 5º, 6º e 7º, do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Já no que diz respeito à Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, visto que as Recorrentes arguem ser dever da Administração Tributária homologar os valores nela informados pelo contribuinte – é cediço que sua natureza é meramente informativa e que sequer constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência de qualquer crédito tributário nela indicado, sendo essa matéria pacificada no Conselho a ponto de restar sumulada, cujo pronunciamento é de observância obrigatória (art. 45, inciso VI, do Anexo II do Regimento Interno do Carf, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015):

Súmula CARF n.º 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Não há previsão legal ou normativa alguma para que a Administração Tributária se pronuncie sobre os dados contidos em DIPJ, sob pena de incorrer na alegada “homologação tácita”.

Eventual crédito do contribuinte deve encontrar lastro na respectiva documentação comprobatória, devendo a referida documentação estar disponível para avaliação do Fisco até que encerrados os processos que tratam da repetição do indébito (art. 264 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, de teor replicado no art. 278 do Decreto n.º 9.580, de 22 de novembro de 2018), não havendo que se falar em homologação tácita do saldo negativo pleiteado.

Nesse sentido, reproduzo excertos da ementa do Acórdão n.º 1201-004.665, proferido pela 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, em sessão realizada em 11 de fevereiro de 2021 (relatoria do Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003

CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INEXISTÊNCIA. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. OBRIGATORIEDADE.

Não há previsão legal de homologação tácita de saldos negativos. Impróprio, pois, impor ao Fisco limitação temporal à confirmação do direito creditório deduzido pelo sujeito passivo, limitação esta não prevista no CTN ou em lei ordinária.

Outro, dentre vários precedentes, é o Acórdão n.º 103-23.579, da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sessão de julgamento realizada em 18 de setembro de 2008 (relatoria do Conselheiro Antonio Bezerra Neto):

SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

Assim sendo, descabe qualquer aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, ao caso concreto, visto que tal dispositivo trata da **homologação tácita do pagamento** antecipado pelo obrigado como hipótese de extinção do correspondente crédito tributário, não alcançando os débitos confessados em declarações de compensação, tampouco o crédito nelas ofertado pelo sujeito passivo. Nessa linha, dentre tantos, trago precedente da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão n.º 9101-002.548, sessão de 7 de fevereiro de 2017, Relator o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil – CPC (Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito, não cabendo opor a esse ônus alegações de decadência ou de homologação tácita por parte do Fisco.

A propósito, nada impede que a autoridade fiscal retroaja o quanto necessário afim de investigar a origem, a liquidez e a certeza do crédito oferecido à compensação (art. 170 do CTN), como assim também decidiu a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão n.º 9101-003.994, sessão de 18 de janeiro de 2019, Relator o Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, Redator Designado o Conselheiro André Mendes Moura):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTO A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação complementemente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

O outro tema trazido no recurso advém da superveniente Súmula CARF n.º 123, aprovada pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que colaciono na íntegra:

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

O enunciado reproduzido, *mutatis mutandis*, guarda similitude com o da Súmula CARF n.º 138, aprovada pela 1ª Turma da CSRF:

Imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas auferidas por pessoa jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.

A indagação que se impõe é se as referidas súmulas geram os efeitos pretendidos pelas Recorrentes.

A **Súmula CARF n.º 123** tem como um dos seus precedentes o Acórdão n.º 9202-004.534, da 2ª Turma da CSRF, relatoria da Conselheira Patrícia da Silva. A decisão em comento recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF
Exercício: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTOS DIVERSOS. POSSIBILIDADE.

Para a aplicação da regra decadencial prevista no CTN, é possível a demonstração de interpretações distintas pelos colegiados, mesmo nos casos de tributos diversos.

DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC (Recurso Especial n.º 973.733/SC) definiu que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se do fato gerador, quando constatado o pagamento antecipado do tributo (artigo 150, § 4º, do CTN).

No mérito, o voto condutor do acórdão esclarece que havendo retenção do imposto na fonte sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, tais antecipações revestem-se de pagamento, razão pela qual não se aplica a regra decadencial de que trata o art. 173, I, do CTN, mas a do art. 150, § 4º do códex, como assim decidido pelo STJ em sede de recursos repetitivos.

Dito de outro modo, considerada a competência da 2ª Seção de Julgamento, mesmo não havendo pagamento efetivo pela pessoa física, via documento de arrecadação, a retenção sofrida na fonte sobre rendimentos declarados implica a incidência da regra decadencial insculpida no art. 150, § 4º, do CTN.

Já a Súmula CARF n.º 138 tem por um dos precedentes o Acórdão n.º 9101-003.603, da 1ª Turma da CSRF, relatoria do Conselheiro Flávio Franco Corrêa e redação designada à Conselheira Cristiana Silva Costa. A decisão em tela recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. 150, §4º, CTN. PAGAMENTO. IRFONTE. STJ. REPETITIVO. RESP 973.733.

Constatando-se o pagamento de Imposto de Renda retido pela fonte pagadora, o prazo decadencial para exigência do IRPJ é submetido ao artigo 150, §4º, do CTN. Aplicação da decisão em recurso especial n. 973.733, submetido à regra do artigo 543-C, do CPC/1973.

Novamente, a compreensão consubstanciada no precedente retro foi a de tão somente afastar a regra decadencial de que trata o art. 173, inciso I, do CTN, ainda que não tenha havido efetivo desembolso de IRPJ pelo beneficiário do rendimento, dado que a retenção sofrida na fonte repercute na adoção do 150, § 4º, haja vista a observância obrigatória das decisões do STJ exaradas em recursos especiais submetidos ao rito dos repetitivos.

Por oportuno, reproduzo a tese firmada no bojo do REsp n.º 973.733/SC:

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da

exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Concluindo, a impossibilidade de glosa de imposto supostamente retido na fonte informada pelo beneficiário do rendimento em obrigação acessória (DIPJ) - parcela de composição do saldo negativo ofertado em Declaração de Compensação - quando decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador do IRPJ anual, nem de longe poderia advir da aplicação das súmulas e do precedente judicial vinculante aqui tratados.

Oportuno ressaltar que o art. 170 do CTN expressamente remete à lei específica (referida alhures) a determinação das condições e garantias necessárias à compensação, modalidade de extinção do crédito tributário:

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.

Logo, a decisão recorrida não incorreu em ilegalidade alguma, cujos fundamentos são claros, objetivos e consistentes, motivos pelos quais adicionalmente os adoto como razão de decidir.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva