



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

**Processo nº** 10280.720288/2008-52  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1302-000.395 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 21 de janeiro de 2016  
**Assunto** Diligência  
**Recorrente** CASTANHEIRA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Paulo Mateus Ciccone, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Eduardo Andrade e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

## RELATÓRIO

CASTANHEIRA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém/PA que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que não homologou compensações com o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001.

Em 25/07/2003 a contribuinte apresentou três Declarações de Compensação – DCOMP para utilização do que seria saldo negativo de IRPJ do exercício 2002. Na primeira delas (DCOMP nº 00315.58642.250703.1.3.02-1944) informou que o mesmo saldo negativo seria de R\$ 39.802,15, formado por estimativa devida em dezembro/2001; na segunda (DCOMP nº 07563.59391.250703.1.3.02-3965) que o saldo negativo seria de R\$ 39.841,63, formado em razão de estimativa devida em dezembro/2002 para liquidação de débito de estimativa de IRPJ apurado em janeiro/2003 sem valor; e na terceira (DCOMP nº 36007.08793.250703.1.3.02-0910) que o saldo negativo seria de R\$ 37.227,15, formado por estimativa devida em dezembro/2001 para liquidação de débito de estimativa apurado em outubro/2002 no valor de R\$ 37.227,15.

A primeira DCOMP foi retificada uma vez, em 13/04/2007 (DCOMP nº 13389.15693.130407.1.7.02-7069), para informar como direito creditório o saldo negativo de IRPJ no ano-calendário 2001 no valor original de R\$ 271.972,52, detalhando sua composição com a indicação das estimativas apuradas ao longo do ano-calendário 2001, e mantendo o mesmo débito compensado de R\$ 39.802,15. A autoridade administrativa admitiu esta retificação *visto que pretendeu promover correção de erro material incorrido pelo contribuinte*.

A segunda DCOMP foi retificada duas vezes: 1) em 28/07/2003 (DCOMP nº 08363.56352.280703.1.7.02-0307), ensejando o aumento do direito creditório para R\$ 69.674,90 em razão de antecipação apurada em dezembro/2001, e aumento do débito compensado de estimativa de IRPJ apurada em dezembro/2002 para R\$ 69.674,90; e 2) em 13/04/2007 (DCOMP nº 19046.50977.130407.1.7.02-7964), informando o saldo negativo de IRPJ no ano-calendário 2001 no valor de R\$ 271.972,52, sem detalhar sua composição e compensando o mesmo débito de estimativa devida em dezembro/2002, mas agora no valor de R\$ 69.674,90. A primeira retificação foi admitida pelo Sistema de Controle de Créditos, mas a segunda foi indeferida porque destinada a aumentar o débito compensado.

A terceira DCOMP foi retificada uma vez em 13/04/2007 (20338.94707.130407.1.7.02-7506), para informar o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001 no valor original de R\$ 271.972,52, mantendo o débito compensado de R\$ 37.227,15. A retificação não havia sido admitida pela autoridade administrativa porque destinada a aumentar o débito compensado, porém em nova análise concluiu-se por sua admissibilidade.

Frente a tais condições, o despacho decisório de fls. 135/143, proferido para retificar erro material constatado no anterior despacho de fls. 113/120, expressamente aborda as compensações veiculadas nas DCOMP 13389.15693.130407.1.7.02-7069, 08363.56352.280703.1.7.02-0307 e 20338.94707.130407.1.7.02-7506.

Analisando o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001, no valor de R\$ 271.972,52, a autoridade administrativa negou validade às antecipações compensadas com saldo negativo do ano-calendário 2000, visto que naquele período a contribuinte não indicara o crédito em DIPJ, mas sim apurou IRPJ a pagar no ano-calendário 2001. Considerando que as demais estimativas recolhidas eram inferiores ao IRPJ devido no ano-calendário 2001, não foi reconhecida qualquer parcela do direito creditório.

A autoridade fiscal declarou a homologação tácita da compensação veiculada na DCOMP nº 08363.56352.280703.1.7.02-0307 e negou homologação às compensações tratadas nas DCOMP nº 13389.15693.130407.1.7.02-7069 e 20338.94707.130407.1.7.02-7506.

Cientificada do despacho decisório em 24/02/2012 (fl. 145), a contribuinte manifestou sua inconformidade afirmando a regularidade das compensações promovidas para liquidação das estimativas do ano-calendário 2001 e arguindo a homologação tácita do IRPJ apurado no exercício 2002 em virtude do decurso do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN. Juntou à sua defesa demonstrativo de recolhimentos de IRPJ promovidos de 1996 a 2000, utilizados para compensação das estimativas de IRPJ devidas no ano-calendário 2001, além de outros elementos referentes à apuração das passadas de IRPJ (fl. 162/178)

A Turma Julgadora rejeitou estes argumentos porque não foi juntada à defesa a escrituração da contribuinte, e afastou a alegação de homologação tácita em acórdão assim ementado:

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

*Ano-calendário: 2001*

*SALDO NEGATIVO IRPJ. FALTA DE COMPROVAÇÃO. NÃO RECONHECIMENTO.*

*Tendo sido consideradas não homologadas as compensações de estimativa IRPJ e não logrado êxito o contribuinte em comprovar a existência do crédito pleiteado, este revela-se inexistente.*

*DÉBITOS COMPENSADOS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.*

*A apresentação de declaração de compensação retificadora faz reiniciar o prazo de cinco anos para a homologação da compensação.*

Cientificada da decisão de primeira instância em 04/02/2013 (fl. 197), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 01/03/2013 (fls. 198/210).

Assevera que o adimplemento das estimativas foi realizado utilizando-se crédito acumulado de anos anteriores decorrentes de valores recolhidos a maior, e aduz que tais pagamentos podem ser comprovados no sistema SINAL. Requer prazo para juntada dos referidos comprovantes de recolhimento que estão sendo objeto de busca pelos colaboradores do Solicitante.

Renova a alegação de homologação tácita da apuração do IRPJ devido no ano-calendário 2001 em razão do decurso do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN, aplicável em razão da liquidação dos débitos por compensação. Subsidiariamente aduz que a aplicação do art. 173, I do CTN também evidenciaria a decadência depois de transcorridos 9 (nove) anos da ocorrência do fato gerador.

Apreciando o recurso voluntário, a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 1ª Seção de Julgamento assim decidiu na sessão de julgamento de 07 de novembro de 2013:

*Acordam os membros do colegiado: 1) por voto de qualidade, em REJEITAR a preliminar de decadência do direito de o Fisco revisar o direito creditório compensado, vencido o Relator Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior, acompanhado pelos Conselheiros Meigan Sack Rodrigues e José Ricardo da Silva; e 2) por unanimidade de votos, em CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do relatório e do votos que integram a a resolução. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.*

No voto condutor da Resolução nº 1101-000.113 esta Conselheira: 1) expressou seus fundamentos para rejeitar a preliminar de decadência do direito de o Fisco revisar o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2002; 2) acompanhou o Relator em seu entendimento contrário à homologação tácita das DCOMP nº 13389.15693.130407.1.7.02-7069 e 20338.94707.130407.1.7.02-7506, em virtude das retificações promovidas pela contribuinte; e 3) concluiu pela necessidade de diligência nos seguintes termos:

*Quanto à existência do direito creditório alegado, a autoridade administrativa não confirmou as estimativas de IRPJ do ano-calendário 2001 que teriam sido liquidadas por meio de compensação com saldos negativos de período anterior. Isto porque, na DIPJ do ano-calendário 2000 não houve a informação de saldo negativo, como se vê à fl. 110, na qual consta que as estimativas do ano-calendário 2000 seriam iguais ao débito apurado naquele período.*

*Em sua manifestação de inconformidade, a interessada apresenta demonstrativo no sentido de que as estimativas de IRPJ no ano-calendário 2001 teriam sido compensadas com créditos anteriores de 1996 a 2000. Especificamente no ano-calendário 2000, indica como indevidas as antecipações de abril a junho/2000, o que poderia significar que estas antecipações não teriam sido informadas na DIPJ daquele ano-calendário, pois as anteriores seriam suficientes para liquidar o débito apurado no período. Demais disso, parte das estimativas compensadas do ano-calendário 2001 foram genericamente vinculadas a saldos negativos anteriores, podendo não estar necessariamente vinculadas ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000.*

*Assim, no mérito, o presente voto é no sentido de CONVERTER o julgamento em diligência para que, a partir dos elementos trazidos em manifestação de inconformidade, especialmente o demonstrativo de fl. 162, a autoridade administrativa verifique junto à escrituração do sujeito passivo se estimativas de IRPJ devidas no ano-calendário 2001 foram liquidadas mediante compensação com créditos de mesma espécie, oriundos de saldos negativos apurados no ano-calendário 2000 ou anteriores.*

*Ao final, deverá ser elaborado relatório circunstanciado, a ser cientificado ao sujeito passivo com a concessão de prazo de 30 (trinta) dias para complementação de suas razões de defesa.*

A autoridade fiscal intimou a contribuinte e obteve em resposta os esclarecimentos de fls. 231/558.

No Relatório de Diligência Fiscal de fls. 559/571 observa que o demonstrativo de fl. 164 foi substituído pelo documento de fl. 236, e interpretando que a contribuinte poderia estar alegando que liquidou as estimativas de IRPJ devidas em 2001 com créditos de pagamento indevido verificados nos DARF relacionados nos demonstrativos de fls. 164 e 236, registra que apenas o pagamento de 30/08/96 estaria disponível para utilização, e seu valor seria suficiente para quitar parcialmente o débito de IRPJ de março/2001, sendo que esta parcela, somada aos demais pagamentos demonstrados para maio e junho/2001, e acrescida de retenções na fonte não consideradas anteriormente, ainda assim totalizaria montante inferior ao IRPJ devido no ano-calendário 2001.

Com referência aos créditos decorrentes de saldo negativo de IRPJ de período anterior, constatou na escrituração da contribuinte que as estimativas de 2001 foram liquidadas mediante a utilização de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000 no montante de R\$ 345.321,08, e de crédito correspondente a lucro inflacionário no valor total de R\$ 135.091,66.

Com referência aos créditos de lucro inflacionário, para demonstrar a inviabilidade de sua utilização a autoridade fiscal discorreu sobre a formação, controle, realização e tributação do lucro inflacionário e abordou os registros correspondentes no LALUR, destacando que *em vez de adicionar a parcela realizada do lucro inflacionário ao lucro líquido para, assim, determinar lucro real, a empresa apurava o imposto devido sobre o lucro inflacionário de forma autônoma, como se nenhuma relação tivesse essa receita tributável com os demais rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda e ainda utilizava o saldo do lucro inflacionário como crédito na quitação desse imposto devido*. Os pagamentos do imposto sobre o lucro inflacionário também eram adicionados ao montante acumulado, e este saldo era atualizado pela taxa SELIC, sendo, ao final do ano-calendário, convertido em crédito se apurado prejuízo fiscal. A autoridade fiscal também indicou outros aspectos desta apuração para evidenciar o registro contábil dos créditos como impostos a recuperar.

No que tange ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000, a autoridade fiscal apurou na escrituração da contribuinte as antecipações escrituradas e sua quitação por meio de pagamento ou de compensação com os referidos créditos de lucro inflacionário. Desconsiderando estas compensações, a autoridade fiscal demonstrou que as demais antecipações eram insuficientes para liquidar o IRPJ devido no ano-calendário 2000, concluindo que *não houve apuração de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário 2000 e, assim, não havia crédito para compensar débitos de IRPJ no ano-calendário de 2001*.

Retomando a apuração do ano-calendário 2001, a autoridade fiscal confirmou estimativas equivalentes às indicadas na análise inicial, e atestou que elas são inferiores ao IRPJ devido no período. Observou, ainda, que havia divergências entre as estimativas informadas em DCOMP e em DIPJ/DCTF, as quais decorreriam do fato de a contribuinte não considerar na DCOMP as estimativas quitadas com *créditos indevidos originados de lucro inflacionário acumulado*. Por sua vez, tendo em conta as estimativas pagas e confirmadas, inexistiria saldo negativo no ano-calendário 2001.

Cientificada do resultado da diligência em 06/03/2015 e da reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, em 08/04/2015 a contribuinte requereu e lhe foi concedido prazo suplementar de 20 (vinte) dias. Em 27/04/2015 foi apresentada a petição de fls. 578/584, na qual a contribuinte diz que promoveu o controle de créditos no LALUR, que a autoridade fiscal interpretou equivocadamente seus registros, que o crédito utilizado para compensação refere-se a saldo negativo de períodos anteriores, e que a demonstração de realização do lucro inflacionário está equivocada, apresentando a correspondente retificação. Acrescenta que a página do LALUR foi indevidamente intitulada como "Lucro Inflacionário", mas se refere a crédito anterior por recolhimento a maior, e esclarece que o lucro inflacionário foi totalmente realizado no exercício 2005. Diz que seu percentual anual de lucro em comparação com a receita bruta evidencia que os recolhimentos por estimativa excederiam o imposto devido, e pede que sejam homologadas as compensações.

**VOTO**

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Na análise inicial do recurso voluntário interposto nestes autos, o antigo Relator Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior assim se manifestou preliminarmente:

*Aduz a Recorrente que as compensações em análise foram homologadas tacitamente, em virtude do transcurso do prazo de cinco anos conferido pela legislação para que as compensações sejam homologadas.*

*Analizando os autos observo que foram apresentadas três Declarações de Compensação, a primeira de nº 07563.59391.250703.1.3.023965 (fls. 03/07) foi apresentada em 25/07/2003; posteriormente, foi apresentada DCOMP Retificadora de nº 08363.56352.280703.1.7.020307, em 28/07/2003 (fls. 08/12); e, ainda, foi apresentada segunda DCOMP Retificadora de nº 19046.50977.130407.1.7.027964 (fls. 13/16) em 13/04/2007.*

*Em caso de apresentação de retificação de DCOMP, a contagem do prazo é reiniciada, e o termo se inicia no momento em que a DCOMP retificadora foi apresentada.*

*O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se pronunciou sobre o tema, nos seguintes termos:*

*“PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO O prazo de cinco anos para o Fisco verificar a legitimidade de crédito objeto de pedido de restituição e compensação iniciase na data da formulação do pedido e não na época do fato gerador do crédito pleiteado.*

*PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DO PEDIDO.  
PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.*

*Admitida a retificação da declaração de compensação, o termo inicial da contagem do prazo para homologação tácita será a data de apresentação da declaração de compensação retificadora. (...)” (Acórdão nº 1401-000.342, 1ª Seção, 1ª Turma da 4ª Câmara, julgado em 10/11/2010.)”*

*Dessa forma, considerando que a DCOMP retificadora foi apresentada em 13/04/2007 e que a contribuinte teve ciência do Despacho Decisório em 24/02/2012, ou seja, dentro do prazo de cinco anos, entendo que o Fisco pronunciou-se tempestivamente sobre a não homologação da DCOMP discutida nestes autos.*

*Afasto, portanto, a pretensão o sujeito passivo de ver decaído o direito do Fisco de pronunciar-se sobre a compensação.*

Esta Conselheira acompanhou o Relator no sentido de negar homologação tácita à DCOMP cuja retificação foi admitida pela autoridade fiscal, consignando que:

[...]

*Frente a tais condições, o despacho decisório expressamente aborda as compensações veiculadas nas DCOMP 13389.15693.130407.1.7.02-7069, 08363.56352.280703.1.7.02-0307 e 36007.08793.250703.1.3.02-0910.*

*Analizando o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001, no valor de R\$ 271.972,52, a autoridade administrativa negou validade às antecipações compensadas com saldo negativo do ano-calendário 2000, visto que naquele período a contribuinte não indicara o crédito em DIPJ, e assim apurou IRPJ a pagar no ano-calendário 2001, não reconhecendo qualquer parcela do direito creditório.*

*Na seqüência, declarou a homologação tácita das DCOMP nº 08363.56352.280703.1.7.02-0307 e 36007.08793.250703.1.3.02-0910, e não homologou a DCOMP nº 13389.15693.130407.1.7.02-7069 por inexistência do direito*

*creditório utilizado. Portanto, o litígio nestes autos restringe-se a esta última compensação.*

*Por sua vez, resta evidente que somente por meio deste documento a interessada efetivamente demonstrou o crédito utilizado em compensação. Por meio da DCOMP nº 07563.59391.250703.1.3.02-3965) o saldo negativo informado foi de R\$ 39.841,63, constituído por estimativa devida em dezembro/2002, e com a DCOMP nº 08363.56352.280703.1.7.02-0307 a imprecisão subsistiu, posto que o direito creditório foi aumentado para R\$ 69.674,90, agora em razão de antecipação apurada em dezembro/2001. Apenas na DCOMP nº 19046.50977.130407.1.7.02-7964 o saldo negativo de IRPJ passa a ter os contornos indicados em DIPJ (R\$ 271.972,52), refletido em várias antecipações que teriam sido promovidas ao longo do ano-calendário 2001 como indicado na contemporânea DCOMP retificadora de nº 13389.15693.130407.1.7.02-7069.*

*Assim, acompanho o I. Relator em seu entendimento de que a homologação tácita desta compensação somente se verificaria depois de transcorridos 5 (cinco) anos da retificação da DCOMP original.*

Por tais razões, o presente voto é no sentido de REJEITAR a preliminar de homologação tácita da DCOMP retificada em 13/04/2007, cuja não homologação foi cientificada ao sujeito passivo em 24/02/2012.

Com referência à arguição de decadência do direito de o Fisco questionar, por meio de ato científico à contribuinte em 24/02/2012, a apuração do IRPJ devido no ano-calendário 2001, cumpre reiterar os argumentos expostos no voto condutor da Resolução nº 1101-000.113:

*Todavia, discordo da conclusão de que, no momento em que editado o despacho decisório não seria mais possível questionar o saldo negativo utilizado pela recorrente porque o prazo fixado na legislação para aferição da liquidez e certeza do crédito alegado, indispensável à homologação das compensações, somente expira cinco anos depois da sua formalização pela contribuinte. É o que consta na Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 10.833/2003:*

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

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

[...]

§ 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)

[...]

*O caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, nesta nova redação, exige que o crédito indicado em DCOMP seja passível de restituição ou ressarcimento, significando que ele não pode estar prescrito. Contudo, uma vez deduzida tempestivamente a pretensão de ver extintos débitos com aquele crédito, admitir que o prazo para confirmação deste já estaria fluindo desde o encerramento do período de apuração correspondente, limitaria significativamente a eficácia do §5º do referido art. 74, pois antes de cinco anos da*

*apresentação da DCOMP a certeza e liquidez do crédito restaria afirmada pelo decurso do prazo decadencial no qual, no entender da recorrente, o Fisco poderia questionar sua apuração.*

*Não há qualquer ressalva na disposição legal que autorize esta interpretação. Os prazos decadenciais estão previstos para fins de lançamento de crédito tributário, ou seja, para que a autoridade fiscal: 1) discorde do tributo pago com base em apuração do sujeito passivo; 2) supra a omissão do sujeito passivo na apuração daquele pagamento; ou 3) pratique o lançamento dos tributos ou penalidades cuja constituição a Lei reserva ao agente fiscal. Esta é a dicção do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66):*

Art. 150 - O **lançamento por homologação**, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O **pagamento antecipado** pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar o prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se **homologado o lançamento** e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

[...]

Art. 173 - O direito de a Fazenda **Pública constituir o crédito tributário** extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (negrejou-se)

*A decadência, nestes termos, encerra o poder-dever do Fisco de formalizar o crédito tributário por intermédio do lançamento, pondo fim à relação jurídica material surgida entre o contribuinte e o Estado com a ocorrência do fato gerador. Recorde-se que a atividade de lançamento é definida pelo art. 142 do Código Tributário Nacional como o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Nestes termos, se a autoridade fiscal constatar divergências na apuração que resultou em saldo negativo de IRPJ, não poderá lançar a diferença apurada se o fato gerador - lucro - pertencer a período já atingido pela decadência. Mas pode e deve o Fisco indeferir pedido de restituição ou não homologar compensações que tenham se valido de indébito tributário inexistente conforme o ajuste realizado de ofício.*

*É certo que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há uma grande discussão doutrinária e jurisprudencial acerca de qual seria o objeto da homologação: a atividade de apuração ou o pagamento do tributo devido. Todavia, há relativo consenso no sentido de que o transcurso do prazo contido no §4º do art. 150 do CTN atinge o direito de o Fisco constituir o crédito tributário, mediante o lançamento substitutivo da apuração efetuada pelo sujeito passivo, veiculada pelos instrumentos definidos na legislação fiscal.*

*Ainda, aqueles que defendem a homologação tácita da apuração efetuada pelo sujeito passivo, consideram que o prazo decadencial tem o efeito específico de atingir o*

*dever/poder de o Fisco efetuar o lançamento de ofício, e não o de fazer prova absoluta de indébitos tributários, não constituídos na forma da legislação.*

*Admitir que os saldos negativos informados na DIPJ estariam homologados tacitamente depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador correspondente, exigiria que se emprestasse à DIPJ o poder de constituir aquele direito creditório, o que vai contra o caráter meramente informativo daquele documento, inservível como instrumento para cobrança dos saldos devedores nele indicados.*

*Somente se concebe como instrumentos de constituição formal de direitos e obrigações aqueles assim expressamente previstos na legislação, como é o caso, por exemplo, da Declaração de Débitos e Créditos Federais – DCTF, relativamente aos tributos devidos pelos contribuintes. Já relativamente aos direitos creditórios detidos pelos sujeitos passivos, a legislação apenas prevê, atualmente e na época em que a contribuinte arguiu seu direito, a DCOMP e o Pedido de Restituição como instrumentos para sua formalização perante a Receita Federal.*

*É certo que o recolhimento indevido já existe, como evento, desde sua ocorrência no mundo fenomênico. Procedidas as antecipações exigidas por lei, encerrado o período de apuração e efetivados os recolhimentos que se entendeu devidos, tem-se do confronto destes, eventualmente, um desembolso maior que o devido.*

*Todavia, este evento somente passa a se constituir em um fato jurídico apto a produzir as conseqüências previstas em lei quando formalizado pelo interessado em face do devedor, no caso, o Fisco. Daí porque, a partir do recolhimento indevido, deflagra-se o prazo prescricional para que o sujeito passivo manifeste seu direito perante o Fisco, e a partir desta manifestação o prazo para o Fisco, em caso de compensação, reconhecer ou não aquele crédito.*

*Aliás, veja-se que, à época em que este direito era deduzido apenas mediante a apresentação de Pedido de Restituição, sequer havia prazo fixado em lei para manifestação do Fisco acerca do que ali veiculado. Cabia ao interessado manter a guarda dos comprovantes necessários para prestar eventuais esclarecimentos acerca de seu direito, enquanto o crédito não lhe fosse reconhecido.*

*Apenas com a criação da DCOMP passou a existir um prazo para que o Fisco pudesse questionar o direito manifestado pelo interessado, até porque, vinculado o crédito a débitos que se pretendia ver extintos, somente haveria alguma utilidade no questionamento daquele crédito enquanto possível a cobrança dos débitos compensados, direito este que pereceria ante a inércia do Fisco por mais de 5 (cinco) anos.*

*Impróprio, assim, tentar opor, ao Fisco, uma limitação temporal à confirmação do direito creditório deduzido pelo sujeito passivo, que em momento algum esteve prevista no Código Tributário Nacional ou em lei ordinária, senão na sistemática instituída a partir da criação da DCOMP, e evidentemente em função da vinculação daquele crédito a débitos compensados.*

*Interessante notar, ainda, que a formalização do direito creditório em outras declarações não é requisito para sua veiculação em DCOMP. Do caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, desde a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.637/2002, não se extrai qualquer exigência de que o direito creditório deva estar previamente evidenciado em declarações prestadas pelos sujeitos passivos, à exceção da própria DCOMP, prevista no seu § 1º.*

*É certo que a evidenciação do crédito em DIPJ ou DCTF é um elemento de prova em favor do sujeito passivo que afirma ter efetuado recolhimento a maior. Mas somente quando provocado pelo sujeito passivo acerca do seu interesse de se valer daquele crédito, mediante restituição ou compensação, o Fisco passa a ter o dever de avaliar a*

*certeza e a liquidez daquele valor para admitir, ou não, a destinação pretendida pelo interessado.*

*Firmadas estas premissas, recorde-se que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil). Assim, no presente caso, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.*

*Decorre, daí, que a compensação deveria estar suportada por provas do indébito tributário no qual se fundamenta. Contudo, deve-se recordar que o procedimento em debate já se iniciou mediante a apresentação de DCOMP, desacompanhada, por autorização normativa, de qualquer prova do indébito ali indicado, posto que o Fisco teria ainda cinco anos para confirmá-lo.*

*Em verdade, a interpretação veiculada pela recorrente confere ao sujeito passivo a faculdade de definir o prazo do qual o Fisco dispõe para homologar, ou não, a compensação declarada. Optando o sujeito passivo por utilizar seu crédito depois de transcorridos quatro anos e 11 meses do fato gerador, o Fisco teria apenas um mês para avaliar a liquidez e certeza do crédito. Se utilizasse mais rapidamente seu crédito, maior prazo teria o Fisco para esta confirmação.*

*Certamente outro foi o objetivo da criação da DCOMP. Tal instrumento conferiu tratamento diferenciado aos contribuintes que, deduzindo créditos na **forma** da nova redação do caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, já poderiam, sem prévio exame do seu real **conteúdo**, angariar a extinção imediata dos débitos compensados, bem como a suspensão de sua exigibilidade até a decisão administrativa final acerca da regularidade de seu procedimento.*

*Admitir que o prazo para questionamento desta regularidade seria definido pelo sujeito passivo está em evidente descompasso com a referência contida na Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002:*

35. O art. 49 institui mecanismo que simplifica os procedimentos de compensação, pelos sujeitos passivos, dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, atribuindo maior liquidez para seus créditos, **sem que disso decorra perda nos controles fiscais**. (negrejou-se)

*Se, de fato, depois de transcorridos 5 (cinco) anos da informação do crédito em DIPJ, sua apuração, torna-se imutável, é de se questionar que interesse fiscal existiria na revisão de uma DIPJ que apontasse saldo negativo de IRPJ? Caberia ao Fisco antecipar-se à pretensão da contribuinte de utilizar este valor, com vistas a convalidá-lo ou retificá-lo? Nestas condições, somente se pode concluir que o interesse do Fisco sobre a apuração que resultou em saldo negativo surge, apenas, quando a contribuinte o utiliza em compensação, deflagrando-se a partir daí o prazo para sua conferência.*

*E, ainda que se insista na fluência do prazo para revisão do crédito, pelo Fisco, a partir do período de apuração correspondente, do recolhimento que se mostrou indevido, ou mesmo da declaração que inicialmente informou o indébito, é lícito concluir que, ao manifestar seu interesse em utilizar tal crédito mediante DCOMP, o sujeito passivo renuncia ao prazo em curso, e submete-se ao prazo fixado na sistemática prevista para aquele instrumento de utilização de créditos, sob pena de retirar a eficácia do §5º do referido art. 74 da Lei nº 9.430/96.*

*Quanto às referências a julgados do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, contrários ao entendimento aqui expresso, cumpre citar que há, também, julgados na mesma linha aqui adotada:*

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO – Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e

somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. Não devem os órgãos julgadores tomar conhecimento de matéria atinente à suspensão da exigibilidade de débitos por ser matéria de execução, portanto, estranha à lide. 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. VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. PEDIDO DE RESITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. (Acórdão nº 103-23579, sessão de 18/09/2008)

SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. (Acórdão nº 103-23571, Sessão de 18/09/2008)

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. Nos termos da legislação, o fisco dispõe do prazo de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação, para homologar a compensação declarada pelo sujeito passivo. [...] IRPJ. SALDO NEGATIVO. O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ reclama efetividade no pagamento das antecipações calculadas por estimativa, a apresentação do comprovante de retenção do IRRF emitido pela fonte pagadora, a comprovação da oferta à tributação da receita que ensejou a retenção e, ainda, a apresentação dos elementos indicadores dos resultados contábil e fiscal (balanço patrimonial, demonstrativo de resultado do exercício DRE e o Livro de Apuração do Lucro Real Lalur), de sorte a aferir a plena identidade entre estes e o teor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ). [...] (Acórdão nº 1102-00.614, sessão de 24/11/2011)

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL. Os saldos negativos apurados nas declarações de IRPJ/CSLL não se submetem à homologação tácita, devendo ser regularmente comprovados quando integrarem pedidos de restituição/compensação. (Acórdão nº 1103-00.434, sessão de 30/03/2011)

SALDO NEGATIVO DO IRPJ. EXAME. DECADÊNCIA. Inaplicável o conceito de decadência para o exame dos documentos que compõem a base de cálculo negativa do IRPJ objeto do pedido de restituição. (Acórdão nº 1202-00.519, sessão de 24/05/2011)

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO ÔNUS DE PROVAR A EXISTÊNCIA DO INDÉBITO NÃO CONVALIDAÇÃO POR DECURSO DE PRAZO Não estando em pauta procedimento que visa promover alteração na base de cálculo do tributo, para exigir débitos ou reverter/reduzir “prejuízo fiscal”, mas apenas verificar a legitimidade do indébito a ser restituído/compensado, cabe perfeitamente averiguar a efetiva ocorrência dos requisitos para a sua formação. (Acórdão nº 1802-00.917, sessão de 29/06/2011)

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. O saldo negativo de IRPJ não é passível de homologação tácita mas sim a base de cálculo apresentada na DIPJ, ficando assegurada a análise da liquidez e certeza do direito creditório apresentado inclusive envolvendo períodos anteriores. (Acórdão nº 1803-00.889, sessão de 26/05/2011).

*De toda sorte, importa frisar que a homologação parcial das compensações aqui tratadas não teve como causa alterações procedidas, pela autoridade fiscal, na base de cálculo do IRPJ. O reconhecimento parcial do direito creditório, como já evidenciado neste voto, decorreu da glosa de antecipações cuja liquidação não foi confirmada.*

Estas as razões, portanto, para REJEITAR a arguição de decadência do direito de o Fisco revisar o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001.

No mérito, o litígio se circunscreve à confirmação do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001. Na primeira DCOMP apresentada (nº 00315.58642.250703.1.3.02-1944) a contribuinte informou que saldo negativo seria de R\$ 39.802,15, formado por estimativa devida em dezembro/2001. Na retificação promovida em 13/04/2007 (DCOMP nº 13389.15693.130407.1.7.02-7069, fls. 22/29) a contribuinte informou como direito creditório o saldo negativo de IRPJ no ano-calendário 2001 no valor original de R\$ 271.972,52, detalhando sua composição com a indicação das estimativas apuradas ao longo do ano-calendário 2001. Além do pagamento das estimativas de maio e junho/2001, a contribuinte informou que as demais estimativas teriam sido compensadas com saldo negativo apurado no *exercício/trimestre/mês/periódico* de 2001.

Em DIPJ, embora a contribuinte tenha deduzido, na apuração do IRPJ devido no ajuste anual, estimativas de R\$ 404.134,92, e apurado o mesmo saldo negativo informado em DCOMP (R\$ 271.972,52), no detalhamento mensal das estimativas informou valores que totalizavam R\$ 564.012,84 (fls. 42/54).

Em DCTF a contribuinte informou os débitos mensais de estimativa idênticos aos indicados na DIPJ e os vinculou aos seguintes créditos: 1) as estimativas de maio e junho/2001 a pagamento; 2) as estimativas de janeiro a abril e julho a setembro/2001 a compensação com saldo negativo sem informar a data de sua apuração; e 3) as estimativas de outubro a dezembro/2001 a compensação com saldo negativo apurado em 31/12/2000 (fls. 94/105).

Comparando estas informações com as constatações fiscais consignadas no despacho decisório e no relatório da diligência fiscal tem-se:

			DCOMP	DIPJ	DCTF	D.Decisório	Diligência
IRPJ devido				132.162,40		132.162,40	132.162,40
Antecipações				-404.134,92		-83.600,08	-116.262,42
Saldo Negativo			-271.972,52	-271.972,52		48.562,32	15.899,98
Estimativas Informadas	Pagas	05/2001	29.486,92	41.880,04	41.880,04	41.880,04	41.880,04
		06/2001	29.326,92	41.720,04	41.720,04	41.720,04	41.720,04
	Compensadas	01/2001	35.870,10	48.263,22	48.263,22	-	-
		02/2001	28.389,56	40.782,68	40.782,68	-	-
		03/2001	26.593,55	38.986,67	38.986,67	-	-
		04/2001	28.139,05	40.532,17	40.532,17	-	-
		07/2001	34.335,30	48.588,50	48.588,50	-	-
		08/2001	31.322,57	45.575,77	45.575,77	-	-
		09/2001	29.635,28	43.888,48	43.888,48	-	-
		10/2001	31.646,21	45.899,41	45.899,41	-	-
		11/2001	36.745,23	50.998,43	50.998,43	-	-
		12/2001	62.644,23	76.897,43	76.897,43	-	-
	Total		404.134,92	564.012,84	564.012,84	83.600,08	83.600,08
Retenções			-	-		-	32.662,34

Sob a premissa de que, como informado em DCOMP nº 13389.15693.130407.1.7.02-7069, todas as estimativas compensadas estavam vinculadas a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2000, a autoridade fiscal as glosou por ter constatado que não houve saldo negativo de IRPJ apurado na DIPJ correspondente (fl. 110). Todavia, a apuração do IRPJ devido no ano-calendário 2000 foi assim exposta na DIPJ:

*IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL*

<i>01.À Alíquota de 15%</i>	<i>101.066,68</i>
<i>02.À Alíquota de 6%</i>	<i>0,00</i>
<i>03.Adicional</i>	<i>43.377,79</i>
<i>DEDUÇÕES</i>	
[...]	
<i>16.(-)Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa</i>	<i>144.444,47</i>
[...]	
<i>18.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR</i>	<i>0,00</i>
[...]	

Frente à possibilidade de a contribuinte ter consignado, nesta declaração, apenas as estimativas necessárias para liquidação do IRPJ devido, e tendo em conta o demonstrativo de fl. 162 trazido com a impugnação, o julgamento do recurso voluntário foi convertido em diligência para verificação da existência de créditos apurados no ano-calendário 2000 ou anteriores.

Nas planilhas preenchidas pela contribuinte a pedido da autoridade fiscal encarregada da diligência observa-se que a quitação das estimativas de janeiro a abril/2001 e de julho a dezembro/2001 foi contabilizadas a débito da conta 2.1.1.03.02 (*IRPJ a recolher*) e a crédito das contas 1.1.2.05.20 (*IRPJ Estimativa 2000*) e 1.1.2.05.21 (*IRPJ (L.Inflac.) Estimativa 2000*), conforme fls. 303 e 275/280. Os valores contabilizados a crédito da conta 1.1.2.05.20 coincidem com as estimativas informadas em DCOMP, e as parcelas mensais somadas aos valores contabilizados a crédito da conta 1.1.2.05.21 representam as estimativas informadas em DIPJ e DCTF. Por sua vez, o registro contábil da liquidação de uma obrigação mediante débito da conta passiva e crédito de uma conta ativo representativa de imposto a recuperar nada mais é do que a compensação na forma prevista no art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Diante deste contexto, cumpriria investigar a origem do saldo de créditos da conta 1.1.2.05.20 (*IRPJ Estimativa 2000*) e se ele, ao contrário do que consignado na DIPJ do ano-calendário 2000, revelaria saldo negativo que suportasse as estimativas do ano-calendário 2001 aqui em debate. De outro lado, as mencionadas compensações com parcelas correspondentes a *IRPJ (L.Inflac.) Estimativa 2000* não teriam qualquer relevância no presente litígio, vez que não foram computadas na determinação do saldo negativo do ano-calendário 2001 utilizado nas compensações aqui sob análise.

Esclareça-se, porém, que nos registros da parte B do LALUR apresentados à autoridade fiscal encarregada da diligência (fls. 237/247 e 429/456) observa-se que a contribuinte mantinha naquele livro fiscal, assim como na contabilidade, fichas separadas para controle do que considerava *créditos por recolhimento a maior*: uma referente a estimativas normais de IRPJ e outra decorrente de pagamentos de IRPJ possivelmente devido em virtude de lucro inflacionário realizado. Em cada grupo de fichas a contribuinte acumulava separadamente o valor das estimativas pagas (as normais sempre superiores às vinculadas a lucro inflacionário), atualizando-as monetariamente, e deduzindo deste saldo as estimativas compensadas, sendo que ao final do ano-calendário restituía ao saldo de créditos as estimativas que se mostravam indevidas em razão da apuração final (apuração de prejuízo ou de imposto

menor que o pago durante o ano-calendário), bem como agregava ao saldo de estimativas normais as retenções na fonte aproveitadas no ajuste anual. As duas fichas de controle somente se comunicaram em razão da transferência, em 31/07/99, da parcela de R\$ 100.000,00 dos créditos vinculados a lucro inflacionário para o saldo de créditos decorrentes de estimativas normais. Apesar disso, tendo em conta a reversão de créditos ao final do ano-calendário 1999 por apuração de IRPJ anual inferior às estimativas, o saldo de créditos daquela ficha totalizou R\$ 312.547,42, e assim suportou, naqueles registros, a compensação das estimativas que, juntamente com outros pagamentos ao longo do ano-calendário 2000, formou o saldo negativo utilizado na compensação das estimativas aqui questionadas.

Registre-se, ainda, que há várias irregularidades no controle fiscal assim procedido pela contribuinte. Primeiro porque a parte B do LALUR se destina ao registro *dos valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial*, assim como *dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos no RIR/99*, conforme seu art. 262, inciso III e IV. Os recolhimentos de IRPJ superiores ao devido no ajuste anual não se enquadram nestas categorias, e representam mero direito de crédito que pode e deve ser controlado contabilmente, o que pode também ter sido feito pela contribuinte, mediante lançamentos a débito nas contas 1.1.2.05.20 (*IRPJ Estimativa 2000*) e 1.1.2.05.21 (*IRPJ (L.Inflac.) Estimativa 2000*). Além disso, a contribuinte agregou as atualizações monetárias a partir do recolhimento das estimativas, o que foi apenas parcialmente admitido até 31/12/96 na forma do art. 37, §4º da Lei nº 8.981/95. Já, com referência à atualização dos créditos pela variação da taxa SELIC a partir de 01/01/96 (art. 39, §4º da Lei nº 9.250/95), seu acréscimo era possível na forma de juros simples, e não compostos, como calculado pela contribuinte.

Por fim, observe-se que nos termos dos arts. 449 e 450 do RIR/99, as pessoas jurídicas que apresentavam saldo de lucro inflacionário diferido em 31/12/95 estavam obrigadas a realizar, no mínimo, 10% deste valor a cada ano a partir de 01/01/96 e, caso optassem por apurar o lucro real anualmente, sujeitando-se ao recolhimento de estimativas mensais com base na receita bruta e acréscimos (como, aliás, informado pela contribuinte em sua DIPJ), tais antecipações deveriam contemplar, também, o imposto incidente sobre 1/120 do saldo do lucro inflacionário remanescente em 31/12/95. É possível, portanto, que em observância a estas regras, a contribuinte tenha recolhido mensalmente tais antecipações e, ao apurar prejuízo ao final do ano-calendário mesmo com a adição decorrente da realização do lucro inflacionário, entendeu por converter estas antecipações em crédito a recuperar. Assim, com a ressalva dos equívocos antes mencionados, a conta 1.1.2.05.21 (*IRPJ (L.Inflac.) Estimativa 2000*) também poderia abrigar créditos passíveis de compensação com as estimativas devidas no ano-calendário 2001, conforme o efeito da realização do lucro inflacionário na apuração do lucro real ao final do ano-calendário.

Retomando a verificação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000 na escrituração da contribuinte, nota-se às fls. 397/414 que, ao contrário do que consignado na parte B do LALUR, quando registrou estimativas compensadas com o saldo de créditos transferido de 1999 em quase todos os meses do ano-calendário 2000 (com exceção de abril, maio e junho, quando foram promovidos pagamentos), na contabilidade a contribuinte registrou IRPJ a recolher apenas nos meses de abril, maio e junho/2000, liquidando tais obrigações com lançamentos em contrapartida a sua conta bancária. Ao final do ano-

calendário, porém, é registrada a obrigação de R\$ 144.444,47, liquidada mediante compensação.

Significa dizer que, além das estimativas recolhidas em abril, maio e junho/2000, nos valores de R\$ 16.951,27, R\$ 26.001,67 e R\$ 29.706,54 como indicado à fl. 397, a contribuinte também registrou IRPJ quitado mediante compensação em 31/12/2000 no valor de R\$ 144.444,47. Considerando, como exposto na DIPJ, a apuração de débito no valor de R\$ 144.444,47, há evidências, nestes registros contábeis, de saldo negativo de IRPJ, no ano-calendário 2000, ao menos de R\$ 72.659,48, diversamente do que indicado na DIPJ e tomado como referência pela autoridade fiscal em sua análise inicial do crédito. Apenas que os registros do Livro Razão referentes à conta 1.1.2.05.20 (*IRPJ Estimativa 2000*) no ano-calendário 2000 não foram juntados aos autos, e não foi possível confirmar se o IRPJ a recolher de R\$ 144.444,47 foi mesmo liquidado em contrapartida a lançamento nessa conta. Por esta razão, aliás, os registros contábeis juntados aos autos não permitem aferir a composição do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2000, como originalmente requerido na Resolução nº 1101-000.113.

Acrescente-se, ainda, que os demais elementos apresentados à autoridade fiscal encarregada da diligência indicam que nos períodos anteriores, de 1995 a 1999, a contribuinte teria acumulado outros créditos a recuperar a título de IRPJ, os quais seriam passíveis de compensação se evidenciado que as antecipações foram superiores ao IRPJ devido a cada ano-calendário, ou seja, na condição de saldo negativo, e não de antecipações indevidas ou recolhidas a maior, como interpretou a autoridade fiscal encarregada da diligência a partir dos demonstrativos de fl. 162 e 236. Isto porque, embora em tais demonstrativos a contribuinte vincule individualmente os pagamentos de 1996 a 2000 para liquidação das estimativas de IRPJ devidas no ano-calendário 2001, seus registros no LALUR, que podem ter acompanhado os registros contábeis nas contas 1.1.2.05.20 (*IRPJ Estimativa 2000*) e 1.1.2.05.21 (*IRPJ (L.Inflac.) Estimativa 2000*) e nas semelhantes que lhes antecederam para registro contábil de créditos a recuperar de 1995 a 1999 (como indicado no plano de contas à fl. 275), permitem cogitar que as estimativas foram, a cada ano, confrontadas com o IRPJ devido ao final do período, e o excedente acumulado como crédito a recuperar, como esperado na sistemática do lucro real anual, apesar de o controle contábil não distinguir o saldo negativo apurado em cada ano-calendário, mas sim acumulá-los, ao final, nas duas contas contábeis referidas.

Por todo o exposto, ante as evidências de que a contribuinte, desde o ano-calendário 1995, acumula nas contas do grupo nº 1.1.2.05 (fl. 275) recolhimentos de estimativas e de realização mensal de lucro inflacionário em valor superior ao IRPJ apurado ao final do ano-calendário, e tendo em conta que o saldo remanescente em 31/12/2000 poderia ter suportado, ao menos em parte, a compensação das estimativas de IRPJ de janeiro a abril/2001 e de julho a dezembro/2001 nos valores informados na DCOMP nº 13389.15693.130407.1.7.02-7069, o presente voto é no sentido de novamente CONVERTER o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal se manifeste sobre a regularidade da formação dos saldos de crédito apontados em 31/12/2000 nas contas 1.1.2.05.20 (*IRPJ Estimativa 2000*) e 1.1.2.05.21 (*IRPJ (L.Inflac.) Estimativa 2000*), para tanto avaliando:

- As estimativas apuradas a partir do ano-calendário 1995, os pagamentos promovidos e as liquidações por meio de compensação escrituradas na forma do art. 66 da Lei nº 8.383/91, considerando não só os recolhimentos normais de estimativas como também aqueles

decorrentes de realização mensal do lucro inflacionário, assim como as informações nas DIPJ e DCTF apresentadas;

- O IRPJ devido ao final de cada ano-calendário, considerando na sua base de cálculo a realização do lucro inflacionário que possivelmente motivou os recolhimentos indicados na escrituração do sujeito passivo; e
- Os critérios de atualização aplicados aos créditos que, acumulados, resultariam no saldo final de 31/12/2000.

Confirmando a disponibilidade de créditos de IRPJ em 31/12/2000, passíveis de compensação com as estimativas de IRPJ de janeiro a abril/2001 e de julho a dezembro/2001, indicadas na DCOMP nº 13389.15693.130407.1.7.02-7069 como liquidadas por compensação, a autoridade fiscal deverá imputar o crédito aos débitos, informando quais estimativas teriam a compensação legitimada, e qual sua repercussão na determinação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001.

Ao final, deverá ser elaborado relatório circunstanciado, a ser cientificado ao sujeito passivo com a concessão de prazo de 30 (trinta) dias para complementação de suas razões de defesa.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora