



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10380.014169/00-74
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.306 – 1ª Turma
Sessão de 7 de dezembro de 2017
Matéria DECADÊNCIA.
Recorrente UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)
Interessado RIGESA DO NORDESTE INDUSTRIA DE EMBALAGENS S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2000

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO LEGAL PARA A VERIFICAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS ENVOLVIDOS. DECADÊNCIA CONTRA O FISCO. INOCORRÊNCIA.

O §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 confere o prazo de "5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação" para a Receita Federal verificar a certeza e a liquidez do direito creditório utilizado pelo contribuinte para quitar débitos próprios, mediante compensação. O entendimento que pretende aplicar os prazos previstos no art. 150, §4º, ou no art. 173, ambos do CTN, para fins de reconhecer direito creditório e homologar compensação tributária, torna absolutamente inútil a regra estabelecida no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, fazendo letra morta do referido prazo legal. A verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado pela contribuinte, e a negativa da compensação em razão do não reconhecimento desse direito são plenamente possíveis dentro do referido prazo legal. Uma vez afastada a decadência contra o Fisco, os autos devem retornar à Turma Ordinária para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto (relator), Cristiane Silva Costa, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Póssas – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luis Flávio Neto – Relator

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Rodrigo da Costa Póssas (Presidente em exercício). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto e Adriana Gomes Rêgo.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (doravante “PFN” ou “**recorrente**”), em face do **acórdão n. 1801-01.024** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela então 1ª Turma Especial (doravante “**Turma a quo**”), tendo como interessada **RIGESA DO NORDESTE S/A** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrida**”).

O acórdão apresenta a seguinte síntese dos fatos relevantes ao caso (**e-fls. 932 e seg.**):

“Trata-se de pedido de restituição do saldo negativo de IRPJ de 31/12/1999, no valor de R\$ 126.859,32. Este valor foi atualizado pelo contribuinte para R\$ 140.623,56, na data de protocolização do pedido em 03.08.2000.

Foi juntado por anexação o processo de nº 10380.014648/0027, que trata de pedido de compensação, fls. 73, vinculado ao crédito em análise.

Por meio do Despacho Decisório de fls. 339/341, proferido pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal em Fortaleza - CE (SEORT/DRF/Fortaleza) foi indeferida a solicitação da Recorrente, haja vista que o Sefis emitiu o relatório de fls. 121 a 126, concluindo ser indevido o saldo de imposto de renda a restituir declarado no valor de R\$ 126.859,32 (Linha 18/Ficha 13A) na DIPJ 2000. Ressaltando que em vez de restituição, resultou após a diligência saldo a pagar de IRPJ no valor de R\$ 31.100,51, não exigido em razão da decadência do direito do fisco promover o lançamento do crédito tributário.

O interessado, em 26/09/2005, manifestou sua inconformidade às fls. 348/366.

O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2000

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INDEFERIMENTO. FISCALIZAÇÃO. DESPACHO ADMINISTRATIVO.

A Administração Tributária tem cinco anos para exercer o poder-dever de auditar a contabilidade do contribuinte, não podendo mais fazê-lo após decorrido este prazo para efeito de indeferir Pedido de Restituição. Mero despacho emitido que veicula as alterações na contabilidade, ainda que ato administrativo, não possui o condão de gerar estes efeitos constitutivos, adstritos ao Auto de Infração/Notificação de Lançamento.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IRRF. SALDO NEGATIVO DE IRPJ.

O pedido de restituição de IRRF em valor que impacta o saldo negativo de IRPJ pode ser considerado como pedido de restituição do saldo negativo, parcial ou total.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IRRF. RECEITAS.

O deferimento do pedido de restituição que importa em reconhecimento de IRRF, transmutado em saldo negativo de IRPJ, depende de duas condições: a comprovação cabal que as receitas correlatas foram efetivamente oferecidas à tributação e o não aproveitamento deste valor pelo contribuinte.

A PFN interpôs recurso especial (**e-fls. 949 e seg.**), requerendo a reforma do acórdão recorrido quanto à decadência.

O despacho de admissibilidade deu seguimento ao recurso especial interposto (**e-fls. 961 e seg.**).

O contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial do contribuinte (**e-fls. 967 e seg.**) pela manutenção do acórdão recorrido. O recorrido não se opôs ao conhecimento do recurso especial.

Conclui-se, com isso, o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luís Flávio Neto, Relator.

Compreendo que o despacho de admissibilidade bem analisou o cumprimento dos requisitos para a interposição do recurso especial de divergência interposto quanto ao tema da decadência, razão pela qual não merece reparo, adotando-se neste voto os seus fundamentos.

Quanto ao mérito, após refletir detidamente sobre a questão e revendo julgados anteriores deste Tribunal, passei a compreender que assiste razão ao contribuinte em casos como esse.

A questão envolve o tema da decadência. Na clara lição de Paulo de Barros Carvalho, “a decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo”.

O valor prestigiado pelas normas de decadência é a **segurança jurídica**. Realizado um determinado ato pelo contribuinte, o Direito positivo prescreve um lapso temporal para a atuação da administração fiscal. Transcorrido *in albis* o prazo decadencial

previsto em lei complementar (Constituição, art. 146; Sumula Vinculante STF n. 8), torna-se definitivo o *status* decorrente daquele ato praticado pelo contribuinte.

É pressuposto da norma de decadência a existência de marcos iniciais e finais claramente definidos pelo legislador competente. Em face da escolha pela segurança jurídica, a consequência jurídica da inércia da administração fiscal até o instante definido como termo final é a extinção da competência da administração para questionar os respectivos fatos jurídico-tributários.

No caso, o contribuinte teria apurado saldo negativo do IRPJ, correspondente ao fato gerador ocorrido em 31/12/1999. Aplicando-se a regra do art. 150 do CTN, o prazo decadencial teria início findaria em 31/12/2004.

Em 2005, quando foi proferido despacho que indeferiu os referidos pedidos/declarações de compensação, os lançamentos em questão, que se reportam 31/12/1999, bem como os créditos em questão, já possuíam a nota da definitividade, gozando o contribuinte de segurança jurídica plena quanto à sua imutabilidade de sua situação.

Os pedidos de compensação/restituição apresentados pelo contribuinte não interferiram na fruição do direito da administração fiscal para fiscalizar e glosar, por meio de competente lançamento de ofício, os referidos saldos negativos (CTN, art. 142 e 150). Não se trata de causa de suspensão ou interrupção da contagem do prazo decadencial. Se a revisão do saldo negativo não poderia mais ser realizada por via do formal procedimento de lançamento tributário, em razão de indubitável decadência, da mesma forma não pode essa revisão ser realizada mediante simples glosa em procedimento de compensação fiscal.

Não se pode deixar de considerar a preocupação suscitada no Colegiado de que tal entendimento poderia vir a favorecer atos fraudulentos, de contribuintes maliciosos que poderiam requerer compensações indevidas. No entanto, compreendo que não se pode analisar o caso da recorrente sob a perspectiva de patologias que não lhe dizem respeito. Não há nos autos nenhuma evidência de atos má-fé do contribuinte.

Além disso, também considero determinante a inexistência de qualquer enunciado positivado pelo legislador competente capaz de resguardar um prazo indefinido para que a administração fiscal se oponha aos atos do contribuinte, na hipótese deste pleitear a restituição ou compensação de tributos. Na verdade, por ter raízes profundas no princípio da segurança jurídica, a norma de decadência prescrita pelo legislador brasileiro não dá lugar a deslocamentos ou mesmo desconsideração de prazos finais, o que tornaria permanentemente indefinidas as relações jurídicas.

Por todo o exposto, voto para CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial.

(assinado digitalmente)
Luís Flávio Neto

Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Redator designado.

Em que pesem as razões de decidir do eminente relator, peço vênia para dele divergir quanto ao entendimento de que o Fisco não poderia mais indeferir a compensação pleiteada pela contribuinte, por motivo de decadência.

Primeiramente, é importante registrar que o direito creditório discutido nestes autos, correspondente a saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 1999, foi analisado sob mais de um aspecto, e que a matéria objeto do presente recurso especial abrange apenas o item referente à glosa de despesas financeiras referentes a juros passivos e correção monetária, o que justificou a alteração do resultado apurado pela contribuinte no referido período e motivou o não reconhecimento do direito creditório pela Delegacia de origem.

O que já foi decidido sobre o reconhecimento e aproveitamento de IR-FONTE para fins de composição do referido saldo negativo não guarda relação com o tema da decadência, e, portanto, não é objeto do presente recurso especial.

Tratando especificamente da matéria que interessa ao recurso especial sob exame, o acórdão recorrido entendeu que em 12/09/2005, data da ciência do despacho decisório que indeferiu o pleito da contribuinte (vol. 2, e-fls. 162), a Autoridade *a quo* não poderia mais realizar uma verdadeira fiscalização na empresa, para fins de verificar a sua contabilidade e modificar a apuração do IRPJ devido, relativo ao ano-calendário de 1999, porque esse período já estaria alcançado pela decadência.

Seguindo esses mesmos passos, o relator do presente recurso especial, para fins de também reconhecer a decadência, fez a seguinte afirmação no final de seu voto: "também considero determinante a inexistência de qualquer enunciado positivado pelo legislador competente capaz de resguardar um prazo indefinido para que a administração fiscal se oponha aos atos do contribuinte, na hipótese deste pleitear a restituição ou compensação de tributos."

Realmente, não há nenhum enunciado legal que garanta um prazo indefinido à administração fiscal para o exame das compensações tributárias.

Ao contrário, há um prazo legal para que isso seja feito, e esse prazo está previsto especificamente no art. 74, §5º, da Lei 9.430/1996:

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.

[...]

§2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§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.

§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.

É esse prazo de "5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação" que é dado à Receita Federal para que ela verifique a certeza e a liquidez do direito creditório utilizado pelo contribuinte para quitar débitos próprios, mediante compensação.

O entendimento que pretende aplicar os prazos previstos no art. 150, §4º, ou no art. 173, ambos do CTN, para fins de reconhecer direito creditório e homologar compensação tributária, torna absolutamente inútil a regra estabelecida no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, fazendo letra morta do referido prazo legal.

Transcrevo abaixo as bem fundamentadas razões do voto proferido pelo conselheiro Wilson Fernandes Guimarães em julgamento de recurso voluntário apresentado em outro processo (Processo nº 13804.006429/2002-77, Acórdão nº 1302-00.613, exarado pela então 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF em 30/06/2011), onde se examinou essa mesma questão:

Há muito tenho me pronunciado no sentido de rejeitar a tese de que os procedimentos relacionados à aferição da certeza e liquidez dos créditos apontados em pedidos de compensação representam, como quer crer a Recorrente, atividade de lançamento ou de sua revisão. Isto porque os referidos pedidos (de compensação) encontram-se disciplinados no ordenamento jurídico-tributário por um feixe próprio de normas, não lhes sendo aplicável, à evidência, as disposições que tratam do LANÇAMENTO tributário.

Nesse sentido, destaco que a COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, forma extintiva do crédito tributário, muito embora constasse do Código Tributário Nacional desde a sua edição (25 de outubro de 1966, DOU de 27 de outubro de 1966), só foi regulamentada, no âmbito dos tributos e contribuições federais, em 1991 (Lei nº 8.383), e, mesmo assim, com significativas limitações.

Hoje, a COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA encontra-se disciplinada basicamente pela Lei nº 9.430, de 1996.

A análise da legislação em referência nos conduz a conclusões que demonstram de forma inequívoca que não se pode aplicar, como pretende a Recorrente, as normas relativas à constituição do crédito tributário ao instituto da compensação, senão vejamos:

1. o Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a matéria, estabeleceu (art. 170, caput): a) que compete à lei autorizar a compensação; b) que a lei pode atribuir à autoridade administrativa poderes para estipular condições e garantias para que a compensação seja deferida; c) que a compensação de débitos do contribuinte envolve, necessariamente, créditos líquidos e certos desse mesmo sujeito passivo contra a Fazenda Pública;

2. a Receita Federal está autorizada pela lei a expedir instruções necessárias à efetivação da compensação (Lei nº 8.383/91, parágrafo 4º);

3. a compensação submete-se a procedimento homologatório, ainda que pela via tácita (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafos 2º e 5º);

4. o procedimento de homologação da compensação se submete a prazo, e o início de sua contagem se dá a partir do momento em que a compensação é requerida nos termos e condições estabelecidos pela lei (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafo 5º);

5. a não homologação da compensação pleiteada faculta ao contribuinte a apresentação de manifestação de inconformidade e eventual recurso, nos exatos termos do Decreto nº 70.235, de 1972 (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafos 9º, 10 e 11);

6. a manifestação de inconformidade e o recurso eventualmente apresentados suspendem a exigibilidade do débito tido como indevidamente compensado nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafo 11, *in fine*);

A legislação referenciada nos itens precedentes deixa fora de dúvida de que à COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA são aplicadas normas especiais no que tange à competência para a apreciação dos pedidos correspondentes, à necessária homologação dos citados pedidos, ao prazo para a efetivação da homologação e ao rito processual aplicável à matéria.

No que diz respeito à competência para a apreciação dos pedidos de compensação, não se pode olvidar que a aferição da certeza e liquidez do crédito indicado pelo requerente constitui providência inafastável, eis que representa condição estabelecida de forma expressa pela lei.

Diz-se que é necessário aferir a certeza e liquidez do crédito porque só se pode ter convicção em relação a tais atributos a partir de uma investigação criteriosa acerca da sua origem.

Em termos jurídicos, o crédito é CERTO quando não se tem dúvida de sua exatidão e de sua procedência; e líquido quando insuscetível de qualquer modificação.

Não se pode admitir que a autoridade administrativa competente homologue pedidos de compensação sem que promova verificação acerca da exatidão e da procedência do crédito indicado para o encontro de contas, eis que tal exigência decorre, como já dito, de disposição expressa da lei.

Partindo de premissa equivocada, qual seja, a de que, à COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, são aplicáveis as normas que tratam da CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, a Recorrente, por decorrência lógica, espousa conclusões da mesma forma equivocadas.

Impróprias, portanto, as considerações da Recorrente acerca da inexistência de prazo para que a autoridade administrativa revise o lançamento, eis que não estamos diante de tal atividade, mas, sim, de homologação de pedido de compensação, regida, no que diz respeito a prazo, pelo disposto no parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Ressalto que acolher a tese da Recorrente representaria, em última análise, afirmar que as disposições normativas que tratam da COMPENSAÇÃO, em especial as relacionadas ao prazo que tem a Administração Tributária para homologar as compensações declaradas, são absolutamente inúteis, pois, qualquer procedimento que tem por objetivo aferir a liquidez e certeza do crédito indicado para compensação, representará, à luz do raciocínio da contribuinte, atividade de lançamento, sujeita às disposições legais a ela inerentes.

Observe-se, por exemplo, o contribuinte que no último dia para apresentação tempestiva do seu pedido de restituição entrega uma PER/DCOMP. Pelo raciocínio da ora Recorrente, o crédito trazido para fins de compensação não mais poderia ser aferido pela autoridade administrativa, haja vista que, consideradas as disposições do art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, e do art. 150 do Código Tributário Nacional (parágrafo 4º), tal direito teria desaparecido em razão de caducidade.

[...]

No caso sob exame, o pedido de compensação foi apresentado em 12/09/2000 (vol. 1, e-fls. 75), e o despacho decisório que indeferiu esse pedido foi cientificado à contribuinte em 12/09/2005 (vol. 2, e-fls. 162), dentro ainda do prazo para que a Receita Federal examinasse a compensação pleiteada.

Não houve lançamento de tributo. O que ocorreu foi a verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado pela contribuinte, e a negativa da compensação por ela pretendida, em razão do não reconhecimento daquele direito.

A verificação da certeza e liquidez do direito creditório, e a negativa da compensação em razão do não reconhecimento desse direito são plenamente possíveis dentro do referido prazo legal.

Vale observar que há questões no recurso voluntário atinentes ao mérito da glosa das despesas financeiras, e também em relação a outras matérias (multa de ofício e juros selic), cujo exame restou prejudicado naquela fase processual, porque foi reconhecida a decadência contra o Fisco.

Desse modo, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da PGFN, para afastar a decadência declarada pelo acórdão recorrido, determinando que os autos sejam devolvidos à Turma Ordinária para o exame das matérias suscitadas no recurso voluntário e não apreciadas naquela fase processual em razão do que lá foi decidido.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo