



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.720076/2006-81
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.313 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 6 de agosto de 2019
Recorrente COPERTRADING COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. PRAZO PARA REVISÃO DE SALDO NEGATIVO UTILIZADO EM COMPENSAÇÃO. CONTEXTOS FÁTICOS E NORMATIVOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam a apreciação de decadência do direito de o Fisco questionar registros com repercussão futura na apuração da base de cálculo do IRPJ, se no recorrido a legislação em debate diz respeito ao prazo de que dispõe o Fisco para questionar direito creditório utilizado em compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

ADRIANA GOMES RÊGO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.313 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10410.720076/2006-81

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por COOPERTRADING COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO S/A ("Contribuinte", e-fls. 438/555) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1302-00.682 (e-fls. 416/423), na sessão de 03 de agosto de 2011, no qual foi dado provimento parcial ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DISTINÇÃO.

Descabe aplicar ao instituto da COMPENSAÇÃO normas disciplinadoras da atividade de LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, em especial as impeditivas do direito de a autoridade administrativa competente aferir o atendimento de condição expressa pela lei.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. COMPENSAÇÃO.

Para que a autoridade administrativa possa reconhecer o direito creditório do contribuinte e, por via de consequência, considerar as compensações tributárias pleiteadas, é necessário que sejam aportados aos autos documentos que demonstrem a certeza e liquidez do crédito alegado, ex vi do disposto no art. 170 do CTN.

SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO INFERIOR AO MONTANTE DECLARADO. POSSIBILIDADE.

Não existe óbice à utilização, para fins de compensação, de montante inferior ao crédito pleiteado, não sendo aceitável que, em virtude da ausência do uso integral do direito creditório, se possa concluir pela inexistência da parcela não utilizada. No caso vertente, a conclusão revela-se ainda mais equivocada quando se constata que a unidade administrativa que primeiro analisou o pedido da contribuinte cuidou de confirmar a não utilização da diferença de crédito.

O litígio decorreu da homologação parcial de Declarações de Compensação - DCOMP por reconhecimento parcial do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2002, dada a não confirmação de parte das estimativas deduzidas no período e divergência no valor do indébito utilizado. As DCOMP foram apresentadas de 05/05/2004 a 26/11/2008 e a homologação parcial foi cientificada à Contribuinte em 17/04/2009 e 23/04/2009 (e-fls. 01/225). A autoridade julgadora de 1ª instância declarou improcedente a manifestação de inconformidade porque não confirmada a alegada liquidação das estimativas glosadas por compensação, rejeitando a arguição de decadência e também o pleito de aumento do direito creditório utilizado (e-fls. 383/386). O Colegiado *a quo*, por sua vez, deu provimento parcial ao recurso voluntário para deferir o ajuste pleiteado no valor do direito creditório utilizado em compensação (e-fls. 416/423).

Cientificada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) informou que não haveria interposição de recurso especial.

Cientificada em 21/03/2013 (e-fls. 436), a Contribuinte interpôs recurso especial em 05/04/2013 (e-fls. 438/555) no qual arguiu divergências parcialmente admitidas no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 558/561, do qual se extrai:

A recorrente argumenta, em síntese, em relação ao primeiro ponto recorrido (I) existe jurisprudência divergente, no sentido de que ultrapassado o prazo decadencial de cinco anos para a revisão do lançamento o Fisco não pode efetuar qualquer alteração na base

de cálculo de períodos pretéritos quando da análise da compensação de prejuízos. Para sustentar a divergência cita a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, contida no Acórdão n.º 108-09.621, de 28/05/2008, proferido pela Oitava Câmara e pelo Acórdão n.º 101-96.265, de 08/08/2007, proferido pela Primeira Câmara. A recorrente cita ainda outro acórdão que não será examinado em face do disposto no § 5º do art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Com relação ao segundo aspecto recorrido (**II**), sustenta que a decisão recorrida diverge da jurisprudência administrativa por não diligenciar no sentido de aferir a consistência dos documentos apresentados, em homenagem ao princípio da verdade material. Indica como paradigma a jurisprudência da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, mediante o Acórdão n.º 103-20.911, de 19/04/2002 e da 2ª. Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, representada pelo Acórdão n.º 1102-000.761, proferido em 03/07/2012.

Examino o primeiro ponto do recurso.

A recorrente demonstrou que a matéria foi devidamente prequestionada e consta do acórdão recorrido.

Para análise do primeiro ponto do recurso, transcrevo as ementas dos acórdãos paradigmas, na parte que interessa ao presente exame:

Acórdão n.º 108-09.621

DECADÊNCIA ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO GLOSA NO APROVEITAMENTO A contagem do prazo legal de decadência para que o fisco altere o valor do saldo de prejuízo fiscal deve ter início no período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido.

Acórdão n.º 101-96.265

RECURSO EX OFFICIO DECADÊNCIA EFEITOS O alcance das regras de decadência previstas no CTN, não só obsta o direito de o Fisco constituir o crédito tributário de período já precluso, como também, o de alterar informações e valores registrados em livros contábeis e fiscais, já alcançados pela homologação tácita.

Homologado o crédito, por já estar extinto o direito de lançar pelo decurso de prazo previsto no CTN, homologada está toda a atividade praticada pelo contribuinte, vale dizer, todo o conjunto de informações contábeis e fiscais que a orientaram.

De outra parte, está consignado na ementa do acórdão recorrido, igualmente no que pertine ao exame do primeiro aspecto questionado:

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DISTINÇÃO.

Descabe aplicar ao instituto da COMPENSAÇÃO normas disciplinadoras da atividade de LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, em especial as impeditivas do direito de a autoridade administrativa competente aferir o atendimento de condição expressa pela lei.

Examinando os acórdãos paradigmas em seu inteiro teor, vê-se que o entendimento é no sentido de que ultrapassado o prazo decadencial de 05 (cinco) anos considera-se homologada toda a atividade praticada pelo contribuinte, o que obsta o direito do Fisco de praticar o lançamento, bem como alterar quaisquer informações e valores alcançados pela homologação tácita.

Já o acórdão recorrido adota o entendimento de que a regra decadencial atinente ao lançamento não se aplica ao direito do Fisco examinar o atendimento às condições para o deferimento do pedido de restituição/compensação.

Deste modo, entendo que está configurada a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente quanto a este segundo ponto do acórdão recorrido.

Passo a examinar o segundo ponto do recurso.

A recorrente não demonstra que a matéria recorrida foi devidamente prequestionada, descumprindo o § 3º do art. 67 do RICARF.

Além disso, a recorrente não demonstrou analiticamente a divergência, com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido, desatendendo ao disposto no § 6º do art. 67 do Regimento Interno do CARF.

Assim, o recurso não pode ter seguimento quanto ao segundo ponto.

Por todo o exposto, opino no sentido de **DAR SEGUIMENTO PARCIAL** ao recurso, pro reconhecer a divergência apenas em relação ao primeiro ponto questionado, negando-se seguimento em relação ao segundo aspecto alegado no recurso.

O seguimento parcial foi confirmado pela Presidência da CSRF em reexame de 26/11/2013 (e-fls. 567/572).

Aduz a Contribuinte, na parte admitida de seu recurso especial, que pretende discutir os *efeitos legais ínsitos às informações postas na declaração de imposto de renda de pessoa jurídica (DIPJ), mormente aquelas referentes ao montante de saldo negativo apurado e contabilizado no ano-calendário 2001, que fora utilizado para compensar estimativas de IRPJ do ano-calendário de 2002* e assim compuseram o saldo negativo utilizado nestes autos. Observa que em 17/04/2009 foi cientificada do reconhecimento parcial do direito creditório, *apesar de o auditor fiscal responsável pela aferição reconhecer que "não houve efetivação de lançamento de ofício alterando o valor do saldo negativo de IRPJ declarado*. Argumenta que a declaração prestada em DIPJ *não pode ser alterada após o transcurso do prazo legal previsto no art. 150, §4º, do CTN*, mas referido dispositivo foi afastado no acórdão recorrido, sob o entendimento de que ele se destina, apenas, à homologação do lançamento.

Aponta que nos paradigmas nº 108-09.621, 101-96.265 e 107-06.061 firmou-se o entendimento de *encontra-se decaído o direito de o Fisco alterar o saldo de prejuízo aproveitado na compensação, se decorrido o prazo de 5 anos para análise das informações indicadas em DIPJ*. Explica que *não pode o fisco efetuar ajuste na base de cálculo do IRPJ (saldo negativo apurado) relativa a períodos pretéritos atingidos pela decadência, quando da análise do pedido de restituição apresentado pela empresa*, pois assim estaria lançando indevidamente valores de períodos decaídos.

Pede, assim, o provimento do recurso especial com o reconhecimento integral do direito creditório e homologação dos débitos informados nas DCOMP.

Cientificada em 27/01/2014 (e-fls. 573), a PGFN apresentou contrarrazões em 30/01/2014 (e-fls. 574/579) afirmando inaplicáveis *ao instituto da compensação normas disciplinadoras da atividade de lançamento tributário*. Observa que *o pedido de restituição/compensação de tributos só pode ser acolhido quando o pagamento tiver sido efetuado indevidamente, nos termos do que determina o art. 165, I, do CTN*. Assim, *deve o Fisco averiguar se o montante indicado a tal título mostra-se líquido e certo, o que perpassa pela análise da formação do crédito, que pode envolver inclusive o exame de períodos pretéritos*. E a circunstância de o Fisco não dispor mais de prazo para constituir eventual crédito tributário não afasta a necessidade de que a compensação se submeta à devida conferência, até a competência oportuna.

Em seu entendimento, portanto, *no prazo de que dispõe para homologar, o Fisco tem ampla liberdade para aferir o correto valor do indébito, ainda que não possa, diante da constatação de recolhimentos a menor, constituir crédito tributário, se ultrapassado o prazo de lançamento*. Pede, assim, que seja negado provimento ao recurso especial, com a consequente manutenção do acórdão *a quo*.

Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

Consoante relatado, o direito creditório em litígio nestes autos corresponde ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2002. Em seu recurso especial, porém, a contribuinte centra o debate no reconhecimento do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001, utilizado para compensar estimativas de setembro e outubro de 2002, estas no valor total de R\$ 769.956,05. Em suas palavras:

2. A questão sob enfoque cinge-se aos efeitos legais ínsitos às informações postas na declaração de imposto de renda de pessoa jurídica (DIPJ), mormente aquelas referentes ao montante de saldo negativo apurado e contabilizado no ano calendário 2001, que fora utilizado para compensar estimativas de IRPJ no ano calendário de 2002 (competências de setembro e outubro), que, ao final do exercício, compuseram o crédito do saldo negativo de IRPJ requestado no pedido de restituição (vide DIPJ juntada aos autos, fls. 260 a 316 e pedido de restituição 318/322),

[...]

5. É que, para a DRFB/AL, o montante de R\$ 769.956,05 das estimativas declaradas e contabilizadas, referentes aos meses de setembro e outubro de 2002, não tinham quitação informada em DCTF, e por isso deveriam ser glosadas.

6. Ou seja, apesar de o auditor fiscal responsável pela aferição reconhecer que "não houve efetivação de lançamento de ofício alterando o valor do saldo negativo de IRPJ declarado (fls. 154)", e portanto, reconhecer inequivocamente, que tais valores foram devidamente declarados/escriturados/contabilizados e apostos na DIPJ da empresa, simplesmente os desconsiderou, porque não teria a empresa informado a quitação na DCTF.

7. Data máxima vênia, o entendimento acima vergastado se contrapõe aos efeitos jurídicos da declaração prestada em DIPJ, a qual não pode ser alterada após o transcurso do prazo legal previsto no art. 150, §4º, do CTN.

No contexto fático assim delimitado, a divergência demonstrada corresponderia à impossibilidade de *o Fisco alterar o saldo de prejuízo apurado no ano-calendário 2001 e aproveitado na compensação, se decorrido o prazo de 5 anos para a análise das informações indicadas em DIPJ*. Contudo, vê-se no despacho decisório de homologação parcial das compensações que as estimativas de setembro e outubro de 2002 desconsideradas na apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 foram aquelas não declaradas em DCTF, nem recolhidas, sem qualquer questionamento acerca de sua eventual compensação com saldo negativo de período anterior. Esta alegação surge em manifestação de inconformidade e, mais uma vez, não é rejeitada em razão de revisão do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001, mas sim porque a alegada compensação não foi informada em DCTF.

Em recurso voluntário, a Contribuinte aduziu que a compensação com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001 foi informado *no próprio pedido de restituição*, bem como que *os valores dessas estimativas foram devidamente contabilizados*, além de as estimativas glosadas corresponderem exatamente ao saldo negativo de IRPJ informado na DIPJ do exercício 2002. Afirma, assim, que *passados mais de 05 anos da ocorrência da compensação das aludidas estimativas estas estão convalidadas, motivo pelo qual não podem ser expurgadas da base negativa do ano de 2002, exercício de 2003*.

O Colegiado *a quo* assim se manifestou acerca destes argumentos:

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

Sustenta a Recorrente que ocorreu a homologação tácita da quitação mediante compensação de R\$ 769.956,05, realizada em 2002, na forma do art. 150, § 4º, do CTN.

Descabe falar em homologação tácita da compensação com base no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, eis que, como é cediço, a norma ali estampada está direcionada para homologação de lançamento.

A análise da legislação que disciplina o instituto da compensação no âmbito tributário 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 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.

Rejeito, assim, os argumentos da Recorrente no tocante ao presente item.

COMPENSAÇÃO

Alega a Recorrente que as estimativas dos meses de setembro e outubro de 2002 foram devidamente compensadas com o saldo negativo de IRPJ do exercício 2002, ano-calendário de 2001. Diz que a comprovação do alegado pode ser feita mediante simples aferição das informações apostas no próprio pedido de restituição alusivo ao saldo negativo do ano-calendário de 2002, em que consta que os valores de R\$ 210.610,67 (estimativa de setembro de 2002) e R\$ 559.345,38 (estimativa de outubro de 2002) foram compensados com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001. Afirma que os valores dessas estimativas foram devidamente contabilizados. Esclarece que na DIPJ exercício 2002, ano-base 2001, tem-se na Ficha 12A que o valor do saldo negativo de IRPJ é de R\$ 769.956,05, exatamente o valor das estimativas de setembro e outubro de 2002, as quais foram compensadas, via LALUR.

Afasto, em primeiro lugar, a alegação da Recorrente de que as alegadas compensações podem ser comprovadas com as informações apostas no pedido de restituição, vez que, visto com rigor, a compensação relativa à estimativa de outubro deveria ter sido

promovida por meio da apresentação da competente declaração de compensação, pois vigente a Medida Provisória nº 66/2002 (Lei nº 10.637, de 2002), e, no que tange a de setembro, além do dever do registro em DCTF, a compensação em questão deveria estar refletida na escrituração contábil, revelando-se absolutamente imprópria a utilização do LALUR para demonstrar a providência.

Ainda que se ultrapasse a questão da dúvida acerca da necessidade de declaração de compensação (DCOMP) em relação ao quarto trimestre de 2002 nos casos envolvendo tributos da mesma espécie, eis que o programa gerador de DCTF continuou admitindo que se informasse compensação sem vinculação com DCOMP ou processo, é certo que a compensação da estimativa de outubro de 2002 deveria estar declarada e, mais do que isso, deveria ter sido contabilizada.

No caso vertente, a Recorrente não comprova nem uma coisa nem outra, isto é, não demonstra ter declarado em DCTF as alegadas compensações e não traz aos autos comprovação de que as contabilizou.

A título de esclarecimento, deve-se ressaltar que o que deveria ter restado demonstrado era contabilização das compensações, e não a contabilização das estimativas apuradas.

Assim, na mesma linha do decidido em primeira instância, sou pela manutenção da glosa de R\$ 769.956,05, tidos aqui como referentes a estimativas não recolhidas e não compensadas.

Evidencia-se com o exposto que não há, nestes autos, revisão do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001. Sua existência e utilização em compensação surge com a alegação da Contribuinte, em defesa, de que o teria destinado à liquidação de estimativas glosadas na apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, porque não recolhidas nem declaradas. E esta alegação, por sua vez, não foi acolhida em razão da inobservância de requisitos formais para a compensação alegada, sem sequer se adentrar à existência, suficiência ou disponibilidade do crédito utilizado.

Neste cenário, o recurso especial não poderia ser admitido por ausência de prequestionamento do tema segundo os contornos agora suscitados pela Contribuinte.

De toda a sorte, os paradigmas indicados não tratam de prazo para revisão de saldo negativo, ou mesmo para questionamentos acerca de sua utilização em compensação. Os dois acórdãos referidos analisaram, apenas, o prazo para o Fisco questionar fatos passados com repercussão futura na apuração do lucro real, sendo que o primeiro tratou de prejuízos fiscais posteriormente compensados, bem como de realização de lucro inflacionário diferido, e o segundo da inobservância de requisitos legais para reavaliação de bens. Veja-se:

- Acórdão nº 108-09.621:

Examino agora a questão da decadência do direito de o fisco constituir o crédito tributário. Essa questão foi argüida nestes autos tanto no que diz respeito à compensação de prejuízos como no que se refere à realização do lucro inflacionário acumulado. Vou considerar, portanto, as duas matérias separadamente, iniciando com a decadência do direito de compensar prejuízos fiscais.

Sustenta a fiscalização que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data em que os prejuízos foram compensados. Assim, teria o fisco cinco anos - por força do disposto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - para verificar se o valor do prejuízo foi corretamente compensado. Identificada alguma irregularidade na quantificação do valor do prejuízo, o fisco teria o prazo de cinco anos para contestar esse valor, contado a partir da data em que houve a sua compensação.

Já a recorrente vem sustentando desde a impugnação inicial que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data em que o prejuízo foi formado. Nessas condições, não importa em que data houve a efetiva compensação do prejuízo, para fins de contagem

de prazo para decadência. O que importa é que, apurado o prejuízo, o fisco teria cinco anos para verificar a validade dessa apuração. Passado o prazo, teria o contribuinte o direito à manutenção daquele valor, ainda que tenha ele sido formado irregularmente.

Tenho para mim que a razão está com a recorrente. Isso porque, a meu ver, a decadência é algo que atinge todo o conjunto de informações que compuseram a atividade do lançamento efetuado em determinado período e que consta nos livros e documentos que integram a escrituração fiscal da empresa.

O período atingido pela decadência, portanto, toma imutáveis os lançamentos feitos nos livros fiscais, não podendo ser mais alterados, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte.

Esse foi precisamente o ponto muito bem ressaltado pelo acórdão n. 101-96265, de 08.08.2007, cuja ementa tem a seguinte redação:

RECURSO EX OFFICIO — DECADÊNCIA — EFEITOS — O alcance das regras de decadência previstas no CTN, não só obsta o direito de o Fisco constituir o crédito tributário de período já precluso, como também, o de alterar informações e valores registrados em livros contábeis e fiscais, já alcançados pela homologação tácita. Homologado o crédito, por já estar extinto o direito de lançar pelo decurso de prazo previsto no CTN; homologada está toda a atividade praticada pelo contribuinte, vale dizer, todo o conjunto de informações contábeis e fiscais que a orientaram.

Assim sendo, o valor do prejuízo fiscal apurado há mais de cinco anos não pode ser glosado pela fiscalização, sob pena de desrespeito ao artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

Essa questão, aliás, não é nova na jurisprudência administrativa. Vários precedentes já foram apreciados e o entendimento desta Corte é no sentido sustentado pela recorrente. Assim, é firme a orientação jurisprudencial que a contagem do prazo decadencial deve ter início na data em que o prejuízo é apurado. A partir dessa data, tem o fisco cinco anos para verificar os critérios utilizados na quantificação do valor do prejuízo e questionar a forma como ele foi apurado. Passado esse prazo, o fisco não pode mais glosar o valor compensado.

Nesse sentido já decidiu, por exemplo, esta Câmara, no acórdão n. 108-06921 de 17.04.2002, assim ementado:

DECADÊNCIA — ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO — GLOSA NO APROVEITAMENTO — Existindo erro na apuração do prejuízo fiscal, o prazo legal da abrangência da decadência deve considerar o período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido.

Do mesmo modo é o acórdão 102-46305 de 17.03.2004, cuja ementa tem a seguinte redação:

IRPF - REVISÃO DO PREJUÍZO FISCAL - COMPENSAÇÃO - A Fazenda Nacional tem o prazo de cinco anos para rever o prejuízo fiscal apurado e adequadamente declarado. Incabível a glosa da compensação do prejuízo que, oportunamente, não foi revisto pela autoridade competente. Preliminar acatada.

E também o acórdão 103-18623 de 14.05.1997:

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - EXERCÍCIOS DE 1989 E 1990 - Incabível a glosa da compensação de prejuízo com o lucro real obtido em determinado exercício, quando o referido prejuízo, apurado na demonstração do lucro real, não tiver sido objeto de revisão por parte da autoridade lançadora no prazo decadência. Recurso provido.

No caso dos autos, o prejuízo fiscal da recorrente foi formado no ano calendário de 1997 e foi compensado no ano calendário de 2000. Ocorre que o auto de infração foi lavrado em 07.12.2005. Como se vê, a constituição do crédito tributário foi feita após o decurso do prazo de cinco anos contados da data da apuração do prejuízo.

Voto, portanto, neste item, por cancelar a glosa da compensação do prejuízo fiscal.

Examino agora a questão da contagem do prazo decadencial para a verificação, por parte da fiscalização, do cálculo do valor de realização mínima do lucro inflacionário acumulado.

A meu ver, por uma questão de coerência lógica e com base em todos os argumentos examinados acima, a contagem do prazo decadencial para a verificação, por parte do fisco, dos valores objeto de realização mínima do lucro inflacionário deveria ser feita de acordo com o mesmo critério aplicado à hipótese do prejuízo fiscal, ou seja, a contagem do prazo decadencial deveria ter início a partir da data de formação do lucro inflacionário e não a partir da data da sua realização.

Ocorre que essa matéria foi muito discutida nesta Corte no passado e hoje encontra-se sumulada em sentido contrário ao meu entendimento. Com efeito, a súmula n. 10, acima transcrita, é clara no sentido de que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de realização da parcela mínima do lucro inflacionário acumulado.

Diante disso, curvo-me ante o entendimento majoritário - ressaltando meu entendimento pessoal sobre o assunto - e aplico, para a solução do caso dos autos, o critério estabelecido na súmula n. 10.

Pois bem. São dois os anos-calendário questionados pela fiscalização. Como os fatos em cada um desses anos são divergentes, examino-os separadamente. Início com a parcela do lucro inflacionário acumulado que foi realizada em 31.12.2000.

Nesse caso, o lucro inflacionário foi formado em 31.12.1995. A parcela questionada pela fiscalização foi realizada em 31.12.2000. E o auto de infração foi lavrado em 07.12.2005.

O simples exame das datas, em que ocorreram os referidos eventos, já demonstra que não ocorreu a decadência do direito de o fisco questionar o valor da parcela mínima de realização do lucro inflacionário, cuja tributação foi devida em 31.12.2000.

Voto, portanto, por não reconhecer a ocorrência da decadência no que diz respeito a este item, mantendo a exigência fiscal na forma como apurada na decisão recorrida.

- Acórdão nº 101-96.265:

Como se depreende do relatório, tratam os presentes autos, de recurso de ofício interposto pela colenda da Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, decorrente da exclusão do lançamento do item 02 do auto de infração, abaixo transcrito:

02— REAVALIAÇÃO DE BENS INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS Falta de adição ao lucro real e à base de cálculo da CSLL, da reserva de reavaliação de bens do ativo permanente, face a inobservância dos requisitos legais, conforme consta do TVF.

Do voto condutor do aresto recorrido, extrai-se os seguintes fundamentos:

Da decadência.

É incontroverso nos autos que a origem da infração atinente à inobservância de requisitos legais na reavaliação de bens do ativo permanente teria ocorrido em 1995.

Entendo que a fluência do prazo decadencial exclui da apreciação da Fiscalização fatos anteriormente ocorridos. Em outras palavras, o alcance das regras de decadência previstas no CTN, não só obstat o direito de o Fisco constituir o crédito tributário de período já precluso, como também, o de alterar informações e valores da contabilidade já alcançados pela homologação tácita.

Portanto, se o fato a ser corrigido exigia a expedição de qualquer tipo de lançamento para o ano já atingido pela decadência (1995, no nosso caso), por força dessa cláusula extintiva, essa alteração não poderia ser ultimada.

Neste sentido, diz o artigo 150 do CTN:

(...)

Depreende-se do acima transcrito que, na definição do termo inicial do prazo de decadência, há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de se

antecipar à atuação da autoridade fiscal para a constituição do crédito tributário, interpretando a legislação contábil e fiscal aplicável na espécie para verificar, com base nos fatos contábeis, se ocorreu fato gerador do tributo, apurar o montante devido e efetuar o respectivo recolhimento.

Homologado o crédito, ou extinto o direito de lançar pelo decurso de prazo previsto no CTN, homologada está toda a atividade praticada pelo contribuinte, vale dizer todo o arcabouço de informações contábeis e fiscais que deram suporte à dita atividade.

De acordo com este entendimento, está o Acórdão n.º 107-06061 - Sessão 14 de setembro de 2000- D.O.U. 28.03.2001, do 1º Conselho de Contribuintes — 7ª Câmara, que versando sobre fatos gerados no passado com repercussão em exercícios futuros, teve a seguinte ementa:

"LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO - FATOS PRETÉRITOS - ALTERAÇÕES - DECADÊNCIA - Na recomposição do lucro inflacionário, deve o fisco levar em conta valores que, a despeito de terem produzido efeitos próprios em período já atingidos pela decadência, pela sua natureza, são computados no cálculo de valores cuja repercussão tributária se dá no futuro. Entretanto, não pode o fisco, utilizando-se dessa possibilidade, transferir para exercícios futuros, ainda que indiretamente, exações já atingidas pela decadência."

Há de se ter em conta que, a expressão exação alcança qualquer obrigação a ser imputada ao contribuinte, não só a de dar, mas, também, a de fazer, no caso, o de reconhecer uma Reserva de Reavaliação decorrido o prazo decadencial do CTN.

Voto pela improcedência do lançamento atinente à infração 02, uma vez que, pelo decurso de prazo, o Fisco em 2005, não mais poderia cogitar de constituir de ofício uma reserva de reavaliação em decorrência de uma "mais valia" atinente a operações ocorridas em 1995.

Como visto, trata-se de lançamento lavrado no ano de 2005, relativo a operações realizadas no ano-calendário de 1995, portanto, há dez anos passados.

Sem mais delongas, por desnecessário qualquer aprofundamento sobre a matéria, é de se negar provimento ao recurso ex officio interposto pela Turma de Julgamento de primeiro grau em razão da decadência ocorrida entre a data da ocorrência do fato gerador (31/12/1995) e a data da lavratura do presente auto de infração 09 de junho de 2005.

Nos referidos paradigmas não há qualquer discussão acerca das normas que regem a compensação de indébito tributário, de modo a estabelecer dissídio jurisprudencial em face daquelas examinadas no acórdão recorrido. E o mesmo se verificaria caso a pretensão da Contribuinte fosse discutir os questionamentos postos pela autoridade fiscal em relação ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2002, também informado em DIPJ e destinado às compensações aqui parcialmente homologadas.

Resta fora de dúvida, assim, que os paradigmas se pautaram em contexto fático substancialmente distinto, especialmente no que se refere à legislação de regência, o que impede a formação de divergência passível de apreciação em sede de recurso especial.

Nos termos do art. 67 do Anexo II do RICAREF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os

recentes Acórdãos n.º 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303.004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF n.º 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevralgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora