



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

Processo n° 10510.000508/2003-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-002.098 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2017
Matéria IRPJ e CLL
Recorrente CONSTRUTORA CELI LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1999

CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. PRAZO PARA A VERIFICAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

No momento em que o contribuinte apresenta pedido de compensação/restituição de direito creditório, abre-se o prazo de 5 anos para que o Fisco se pronuncie sobre ele, sob pena de haver a homologação tácita, conforme previsto no § 5º do art. 74 da Lei 9.430/96. Nesse período de 5 anos, o Fisco tem o dever de verificar a existência do direito creditório pleiteado, sendo esse o único limite temporal à ação fiscal.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Para fins tributário, a contrapartida dos JCP é despesa financeira e, como tal, deve observar o regime de competência, razão pela qual deve ser considerada despesa do ano em que os JCP foram pagos ou creditados aos sócios.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL - Tratando-se de lançamento reflexo, a solução dada ao lançamento matriz é aplicável, no que couber, ao lançamento decorrente, ante a íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Ester Marques Lins de Sousa, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior. Ausente, momentaneamente o Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca.

(documento assinado digitalmente)

Processo nº 10510.000508/2003-62
Acórdão n.º **1302-002.098**

S1-C3T2
Fl. 1.089

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Júnior, Marcos Antonio Nepomuceno Rogério Aparecido Gil, Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Guimarães da Fonseca e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente, momentaneamente o Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Por bem retratar o processo em análise, adoto o relatório da DRJ/SDR à seguir colacionado:

Processo nº 10510.000508/2003-62
Acórdão n.º 1302-002.098

S1-C3T2
Fl. 1.090

CONSTRUTORA CELI LTDA, apresentou manifestação de inconformidade contra o DESPACHO DECISÓRIO DRE/AJU Nº 573, de 27 de julho de 2007, aprovado pela Delegada da Receita Federal em Aracaju, fls. 714/725, que homologou parcialmente a compensação do crédito relativo aos saldos negativos do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 1997, nos valores de R\$814.427,56 e R\$1.505.416,53, respectivamente, e do ano-calendário de 1999, nos valores de R\$1.360.689,93 (IRPJ) e R\$1.382.127,43 (CSLL), com débitos de sua responsabilidade, efetuada por meio das Declarações de Compensação às fls. 01 a 04.

Foi anexado ao presente o processo 10510.001142/2003-49 relativo à Dcomp, pois nele está informado como origem do crédito o processo 10510.000508/2003-62.

Conforme despacho decisório, ocorreu a decadência do direito de a contribuinte pleitear a restituição relativa ao IRPJ e CSLL do ano-calendário de 1997, posto que o processo foi protocolado em 21.02.2003, pois o direito à sua utilização teria decaído em 31/12/2002.

Acrescenta a autoridade administrativa que mesmo afastando-se a preliminar de decadência para os saldos negativos do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 1997, ainda assim a interessada não teria direito ao crédito pleiteado.

Em 11/03/2002 o sujeito passivo retificou sua DIRPJ desse ano-calendário passando a apurar saldo negativo do IRPJ e da CSLL no valor de R\$ 814.427,56 e R\$1.505.416,53, respectivamente. Segundo a autoridade administrativa, intimada a informar a razão da retificação, verificou-se, a partir das informações prestadas pela contribuinte, que fora deduzido na DIPJ retificadora, no campo outras exclusões, o valor de R\$5.795.716,33, relativo a juros sobre capital próprio. Intimada a apresentar o Livro Diário com o registro da contabilização dos juros sobre o capital próprio, constatou-se que a contribuinte contabilizou a despesa de juros sobre o capital próprio no ano-calendário de 2001 (fls. 540/541). Verificou-se inclusive que a contribuinte, a título de justificar o pagamento do IRRF incidente sobre os juros sobre capital próprio, reduziu em sua DIRPJ retificadora o valor do IRRF (de R\$869.357,45 para zero) (fl. 183, 215 e 342).

Afirmou a autoridade administrativa que, de fato, o pagamento tempestivo do IRRF sobre o capital próprio não ocorrera pela simples razão de que a despesa dos juros sobre capital próprio não existira no ano-calendário de 1997. Por isso a contribuinte lançou mão desse artifício para justificar o cumprimento do art. 9º, § 2º, da Lei 9.249/95. Concluiu que os documentos apresentados pela interessada demonstram que a despesa de juros sobre capital próprio não ocorreu no ano de 1997, portanto, não haveria o que deduzir a este título naquele ano-calendário.

Consignou ainda que no caso em questão a declaração retificadora não visou corrigir erro de fato, mas sim inserir exclusão no lucro real correspondente ao valor dos juros sobre o capital próprio. Assim, não se trataria de erro a ser corrigido, mas sim do exercício intempestivo de uma faculdade outorgada aos contribuintes pelo art. 9º da Lei 9.249/95.

Descabendo a dedução dos juros sobre o capital próprio, caso fosse vencida a preliminar de decadência e admissível a retificadora, apurar-se-ia no ano-calendário de 1997, IRPJ e CSLL a pagar, de R\$477.885,22 e R\$72.944,11, respectivamente.

Acrescenta ainda que o valor do IRRF considerado no cálculo do IRPJ acima foi de R\$ 804.429,24, montante efetivamente comprovado à vista dos documentos anexados às fls. 360/483. De fato, as notas fiscais de fls. 402 a 421, 423 a 452 e 454 a 483 referem-se a período de competência anterior a 1997. Por outro lado, a contribuinte não comprovou os valores do IRRF informados. Elabora tabela contendo o valor informado e o confirmado por fonte pagadora.

Explica que ainda que não admitida a preliminar de decadência, inexistiria erro de fato a ser corrigido e, em consequência, inexistiria saldo negativo a ser compensado.

Sobre a análise dos saldos negativos do IRPJ e da CSLL, apurados no ano-calendário de 1999, consigna que a interessada apresentou DIPJ original com IRPJ e CSLL a pagar; que em 11/03/2002, retificou a DIPJ, passando a apurar saldo negativo do IRPJ e da CSLL, nos respectivos montantes de R\$1.360.689,93 e R\$1.382.127,43, respectivamente, conforme fls. 66 e 78.

Intimada a informar a razão dos valores retificados, verificou-se que foi deduzido na DIPJ retificadora, no campo "outras exclusões", o valor de R\$13.472.293,27, relativo a juros sobre capital próprio. Intimada a apresentar o Livro Diário com o registro da contabilização dos juros sobre capital próprio, constatou-se que a contribuinte contabilizou a despesa dos juros sobre o capital próprio no ano-calendário de 2001, fls. 540 e 542.

Verificou a autoridade administrativa que foi lavrado o auto de infração exigindo o IRPJ e a CSLL devidos no ajuste relativamente ao ano-calendário de 1999, consubstanciado no processo 10510.003892/2001-93, fls. 573/587, que tinha como objeto a correta determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, dos anos-calendário de 1998 e 1999, fl. 573. A fiscalização apurou diversos custos não comprovados lavrando a competente exigência. Quando da fiscalização não havia ocorrido a contabilização das despesas dos juros sobre o capital próprio.

Assim, após atuada, a contribuinte retificou a DIPJ do ano-calendário de 1999, alterando os valores das fichas 10A- Demonstração do Lucro Real e ficha 30-Cálculo da CSLL, conforme planilhas elaboradas a partir das informações prestadas pela interessada, fls. 588/589. A interessada lançou em outras exclusões o valor mencionado a título de juros sobre o capital próprio que terminaram por gerar saldo negativo da CSLL, e aumentar o saldo negativo do IRPJ. Assim, concluiu que se deveria, em primeiro lugar, avaliar a admissibilidade da DIRPJ retificadora e posteriormente, a admissibilidade dos juros sobre o capital próprio.

Citando o art. 138 do CTN e o art. 832 do RIR/99, destaca a autoridade administrativa que a fiscalização teve por objeto a apuração da correta base de cálculo do IRPJ e da CSLL, do ano-calendário de 1999. Portanto, não ocorreria a espontaneidade da

contribuinte para alterar os valores que compunham a respectiva base de cálculo posteriormente à lavratura do auto de infração. Salieta que não se diga que a fiscalização não teve por objeto a dedução dos juros sobre o capital próprio, pois estes não tinham sido sequer declarados. Assim, nos termos do art. 138 do CTN, não poderia prevalecer a DIPJ retificadora, em face do auto de infração 10510.003892/2001-93. Então, reconhece o valor do saldo negativo do IRPJ apurado na declaração original no valor de R\$ 187.075,07, e não reconhece o valor do saldo negativo da CSLL, uma vez apurada CSLL a pagar no ajuste.

Acrescenta que ainda que possível admitir a declaração retificadora, ainda assim não teria direito a interessada ao crédito pleiteado.

O valor dos juros sobre o capital próprio declarado em sua DIPJ do ano-calendário de 1999 foi efetivamente contabilizado em 2001, conforme livro Diário apresentado. Verificou a autoridade administrativa que inclusive a contribuinte, a título de justificar o pagamento do IRRF incidente sobre os juros sobre o capital próprio, reduziu em sua DIPJ retificadora o valor do IRRF (de R\$3.473.544,07 para R\$1.452.700,08), fls. 256, 66 e 342.

Salieta que, de fato, o pagamento tempestivo do IRRF dos juros sobre capital próprio não ocorreria pela simples razão de que a despesa dos juros sobre o capital próprio não existira no ano-calendário de 1999. Por isso lançou mão a contribuinte desse artifício para justificar o cumprimento do art. 9º, § 2º da Lei 9.249/95.

Consignou que se os documentos apresentados demonstram que a despesa de juros sobre o capital próprio não ocorreu no ano-calendário de 1999, não haveria o que deduzir a este título no citado ano-calendário.

Acrescenta também que ainda que fosse possível fazer tábula rasa do auto de infração, a retificação da DIPJ do ano-calendário de 1999 necessitaria fundar-se em erro, conforme art. 832 do RIR/99. No caso em questão, ao contrário, a DIPJ não visou corrigir erro de fato, mas sim, inserir ajuste (exclusão) no lucro real correspondente ao valor dos juros sobre o capital próprio, tratando-se não de erro a ser corrigido, mas sim, de exercício intempestivo de uma faculdade outorgada pelo art. 9º da Lei 9.249/95.

Destaca que ainda que se pudesse admitir a DIPJ retificadora do ano-calendário de 1999 seria imperioso que se efetuasse uma correção nos dados informados pela contribuinte. O exame das planilhas de fls. 588/589 indica que a contribuinte adicionou as notas fiscais objeto do auto de infração no valor de R\$477.922,31, de forma a incorporar na declaração retificadora a base de cálculo tributável no auto de infração, objeto do processo 10510.003298/2001-93. Entretanto, em primeiro lugar, o valor tributável apurado no auto de infração para o ano de 1999 foi de R\$2.174.543,18, conforme somatório das notas fiscais relacionadas na descrição dos fatos e enquadramento, às fls. 576/577 e 579 e fls. 582 e 585. Em segundo lugar, este valor já foi tributado no auto de infração no âmbito do processo mencionado. Admitir tal tributação na retificadora seria desconsiderar o auto de infração regularmente cientificado à contribuinte (fl. 573).

Descabendo a dedução dos juros sobre o capital próprio, bem como a apropriação das notas fiscais objeto do auto de infração, e considerando o IRRF declarado na DIPJ original (sem o desconto do "pagamento" do IRRF sobre os juros sobre o capital próprio) apurar-se-ia, caso fosse possível retificar a declaração, saldos negativos do IRPJ e CSLL de R\$132.941,16 e R\$ 125.305,97, respectivamente.

Ào final, a autoridade administrativa: não reconhece o direito creditório relativo aos saldos negativos de IRPJ e de CSLL do ano-calendário de 1997, uma vez que fulminados pela decadência, e ainda que fosse afastada essa preliminar, por inexistência dos respectivos saldos negativos pleiteados, já que oriundos de contabilização extemporânea de despesa não ocorrida em 1997; não reconhece o direito creditório relativo aos saldos negativos de IRPJ e de CSLL, no ano-calendário de 1999, apurados na DIPJ retificadora, haja vista que a apuração já fora objeto de autos de infração, proc. 10510.003892/2001-93, e ainda que fosse afastada essa preliminar, não reconhece o direito creditório por inexistência dos saldos negativos pleiteados já que oriundos de contabilização extemporânea de despesa não ocorrida no ano-calendário de 1999; reconhece o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 1999 original, no valor de R\$187.075,07 e; não homologa a compensação dos débitos relacionados às fls. 668/669.

Cientificada do referido Despacho Decisório, que deferiu parcialmente a homologação, a contribuinte apresentou às fls. 746/768, manifestação de inconformidade, pedindo a reforma do despacho decisório com as seguintes razões de defesa:

RETIFICAÇÃO DAS DIPJ DOS ANOS CALENDÁRIO DE 1997 e 1999

- De acordo com o *caput* do artigo 838 do RIR/99, a simples apresentação da nova declaração de rendimentos, sem que haja pronunciamento da autoridade administrativa indeferindo o evento, consuma o processo de retificação da declaração de rendimentos;

- Foi o que ocorreu no caso presente. A Requerente, após a entrega tempestiva das suas declarações de rendimentos dos anos calendários de 1997 e 1999, constatou a existência de erros de fato no seu preenchimento, os quais, inclusive, alteraram, substancialmente, a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL e, usando a prerrogativa estabelecida no artigo 832, protocolou, em 11 de março de 2002, declarações, retificando as entregues anteriormente (fls. 52/92 e 211/243);

- Em que pese a Requerente ter efetuado as retificações das declarações em consonância com a legislação em vigor, a autoridade administrativa não acatou as DIPJ retificadoras, sob a alegação de que a nova declaração não tinha objetivo de corrigir erro de fato, mas, apenas inserir um ajuste (exclusão) às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, correspondente ao valor dos Juros sobre o Capital Próprio;

- A respeito das alegações apresentadas pela autoridade administrativa, a Requerente aponta, conforme abaixo, dois equívocos que, sem dúvida, conduzirão essa Corte Administrativa a outro entendimento, quais sejam: a) lapso temporal que dispunha a autoridade administrativa para se pronunciar a respeito da retificação das declarações e, b) comprovação de que as retificações das declarações objetivaram o reconhecimento de diversos erros nas informações prestadas e não apenas a exclusão dos Juros sobre Capital Próprio;

- Com relação ao primeiro equívoco, de plano, pode-se afirmar que a inércia da administração tributária, no caso presente, acarretou a perda definitiva do direito de questionar o procedimento adotado pela requerente. Inaceitável, portanto, que após a perda do prazo estipulado em Lei é que a Receita Federal queira ressuscitar um direito que já não podia mais ser exercido em razão deste ter sido extinto por decurso de prazo;

- Não resta dúvida, portanto, de que decorrido prazo superior a cinco anos, no caso, precisamente, cinco anos e cinco meses, entre a data de apresentação da declaração

retificadora e a do Despacho Decisório, sem que tenha havido pronunciamento, a Administração Tributária homologou, tacitamente, a declaração retificadora, o que torna, liminarmente, à luz da legislação vigente, improcedente o ato administrativo ora contestado. Em outras palavras, o direito concedido por Lei, à Fazenda Pública, para indeferir a retificação dessas declarações, pereceu por decurso do prazo fixado para o seu exercício;

- Ressalta-se que o fato acima relatado ocorreu com as declarações de rendimentos dos anos calendário de 1997 e 1999, que foram retificadas na mesma data, ou seja, em 11 de março de 2002, e tornaram-se objetos da não homologação da compensação pretendida;

- Compulsando a legislação tributária que rege a matéria, encontramos no Manual de Perguntas e Resposta da Secretaria da Receita Federal a indicação do prazo para retificação da declaração, conforme nos mostra a questão nº. 20 a seguir transcrita: "020 - qual o prazo para retificação da declaração da pessoa jurídica? Resposta O prazo é de cinco (5) anos, a contar da data fixada para a entrega tempestiva da declaração original"

- Não há dúvida de que o prazo que dispõe o administrado para alterar informação fornecida à Receita Federal é de cinco anos, a contar da entrega da declaração original, mesmo prazo que tem a Administração Tributária para indeferir a retificação de declaração de rendimentos. Admitir que o fisco dispõe de prazo maior que o contribuinte para rever um procedimento fiscal é antijurídico e, portanto, inaceitável;

- Por tudo quanto acima exposto, é indubitoso que a Administração Tributária, para fazer valer a sua pretensão em desconsiderar as declarações de rendimentos da Requerente, deveria, no interregno de cinco anos, a partir da data do protocolo das DIPJ retificadoras notificar o contribuinte sobre o indeferimento da retificação, para que ele pudesse exercer o seu direito ao contraditório e a ampla defesa, prevista em nossa Carta Magna;

- Não tendo exercido seu direito no prazo estipulado pela legislação, perdeu a Fazenda Pública o direito de indeferir ou desconsiderar as declarações retificadas da Requerente, as quais, em razão desse fato, foram homologadas tacitamente, devendo seus efeitos ser considerados pela Administração Tributária;

- Ressalta-se que o entendimento da Requerente é ratificado por pacífica jurisprudência emanada pelas diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme nos dão mostra os arestos abaixo transcritos:

IRPF - DIREITO DO FISCO EFETUAR A REVISÃO DOS DADOS DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - DECADÊNCIA - O direito do Fisco efetuar a revisão dos dados informados na Retificação da Declaração de Rendimentos está restrito a cinco anos a partir da regular recepção da mesma, sob pena de ocorrer a decadência do direito de lançar. Preliminar acolhida, (Acórdão 104-18.897-Relatora: Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes - Sessão: 21/08/2002).

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO. O prazo de cinco anos para o fisco efetuar a revisão do novo lançamento, provocados pela retificação das informações originalmente prestadas pelo contribuinte, tem início na data da entrega da última declaração de rendimentos apresentada para o ano - calendário de 1995. (Acórdão 106 - 14.632 - Relatora: Sueli Ifigênia Mendes de Brito - Sessão de 19/05/2005).

- Assim, pelo fato das DIPJ retificadoras dos anos calendário de 1997 e 1999, terem sido protocoladas em 11 de março de 2002 é indubitoso que a Fazenda Pública perdeu o direito de revisar as mencionadas declarações, precisamente, em março de 2007, razão pela qual é forçoso concluir que os efeitos decorrentes das declarações retificadoras, foram legitimados, o que recomenda a decretação da perda, por decadência, do direito da Fazenda Pública de revisar aquelas declarações;

- Na hipótese de a preliminar acima arguida vir a ser superada, o que se admite apenas por amor ao debate, apresenta a seguir as suas alegações de mérito, que fulminam, de igual modo, a decisão contida no despacho decisório nº. 573/2007;

- O segundo equívoco da autoridade administrativa a ser aqui tratado é se, de fato, existiam ou não erros nas declarações de rendimentos originalmente apresentadas pela Requerente, posto que, a legislação vigente só admite a retificação quando constatado erro nele contido;

- Inicialmente, é de se indagar: afinal, com que outro objetivo o contribuinte apresentaria uma segunda declaração de rendimentos, que não fosse para retificar informações fornecidas na primeira declaração? Não resta dúvida que a resposta seria única: a constatação de erro na declaração original.

- Assim, tendo constatado vários erros nas declarações originais, retificou as DIPJ dos anos calendários de 1997 e 1999, conforme demonstrados nos quadros abaixo, em que estão destacadas as parcelas que foram alteradas pelas retificadoras, tendo por referência as declarações originais:

Ano calendário 1997 – Exercício 1998 – Imposto de Renda

DISCRIMINAÇÃO	DIPJ ORIGINAL	DIPJ RETIFICADORA
Lucro Líquido do Período antes IRPJ e CSLL	8.728.325,92	8.728.325,92
Adições:		
Depreciação de Bens não ligados à produção	75.322,68	75.322,68
Multas não Dedutíveis	13.837,56	13.749,04
Doações	10.684,27	10.684,27
Outras Despesas não Dedutíveis	91.024,61	91.024,61
Perdas na Alimentação de Ações	1.235.351,58	1.235.351,58
Provisão para Contribuição Social	398.132,12	398.132,12
Lucro Inflacionário Realizado	0,00	41.770,05
Receitas Financeiras Pro - Rata	0,00	798.682,74
Lucro Realizado de Obras Governamentais	8.049.755,88	2.954.480,06
Total das Adições	9.874.108,70	5.619.197,55
Exclusões:		
Dividendos Recebidos de Pessoas Jurídicas	0,00	646,10
Lucro Diferido de Obras Públicas	9.830.582,30	4.343.213,36
Juros sobre Capital Próprio	0,00	5.795.716,33
PIS e COFINS	0,00	145.016,55
Saldo Devedor Correção Monetária IPC/ETNF	1.662.350,24	1.662.350,24
Total das Exclusões	11.492.932,54	11.946.942,58
Lucro Real do Período	7.109.502,08	2.400.580,89

- Como evidenciado acima, das 14 rubricas que compõem as adições e as exclusões na demonstração do lucro real, 9 (nove) foram alteradas, por motivos vários, tais como: a) alterações nos valores de: multas não dedutíveis, doações, lucros apurado e diferido

de obras públicas; e b) inclusões das seguintes rubricas: lucro inflacionário realizado, receitas financeiras *pro-rata*, dividendos recebidos, juros sobre capital próprio e despesas do PIS e da Cofins.

Ano calendário 1999 – Exercício 2000 – Imposto de Renda

DISCRIMINAÇÃO	DIPJ ORIGINAL	DIPJ RETIFICADORA
Lucro Líquido do Período antes IRPJ e CSLL	18.287.961,95	18.287.961,95
Adições:		
Multas não Dedutíveis	76.731,05	76.731,05
1/3 da COFINS Compensada	0,00	390.731,10
Outras Despesas não Dedutíveis	272.646,92	203.319,45
Provisão para Contribuição Social	933.221,38	933.221,38
Lucro Inflacionário Realizado	0,00	35.386,65
Custos não Comprovados	0,00	477.922,31
Lucro Realizado com Empresas Públicas	8.384.810,80	9.517.788,72
Total das Adições	9.667.410,15	11.635.100,66
Exclusões:		
Resultados Positivos em Part. Societárias	7.809.830,10	7.809.830,10
Lucro Diferido de Obras Públicas	3.480.874,44	3.480.874,44
Juros sobre Capital Próprio	0,00	13.472.293,27
PIS e COFINS	0,00	1.270.226,11
Total das Exclusões	11.290.704,54	26.033.223,92
Lucro Real do Período	16.664.667,56	3.889.838,69

- Como explicitado acima, das 11 (onze) rubricas que compõem as adições e as exclusões na demonstração do lucro real, 7 (sete) foram alteradas, por motivos vários, tais como: a) alterações nos valores de: outras despesas não dedutíveis, lucros apurado e diferido de obras públicas; e b) inclusões das seguintes rubricas: lucro inflacionário realizado, juros sobre capital próprio e despesas do PIS e da Cofins.

- Como nos mostram os demonstrativos acima, não resta qualquer dúvida de que as declarações de rendimentos originais continham erros que justificavam a sua retificação, além de que a Requerente não estava sob ação fiscal, o que torna legítimo o direito à retificação, nos moldes da legislação em vigor;

- Destaque-se que a autoridade administrativa, em seu Despacho Decisório, afirmou, textualmente, que as declarações de rendimentos somente poderiam ser retificadas para correção de eventuais erros de fato e jamais para a exclusão de juros sobre o capital próprio, o que não corresponde à realidade dos fatos, conforme restou comprovado pelas alegações e documentos apresentados;

- Por pertinente, segue anexa cópia da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real -LALUR em que é demonstrada a apuração do lucro real dos anos calendário de 1997 e 1999, das duas DIPJ apresentadas, em que se atesta que, de fato, as declarações retificadoras modificam vários registros fiscais das declarações originais, razão pela qual foram estas retificadas;

- Não é demais afirmar que, a partir da emissão da Instrução Normativa SRF nº 166, de 23/1/1999, a declaração retificadora, independentemente de autorização, tem a mesma natureza da declaração original, substituindo-a integralmente, conforme comando normativo abaixo transcrito:

Artigo 1º. A retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica -DIPJ e da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural- DITR anteriormente entregue, efetuada por pessoa jurídica, dar-se-á mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

§ 1º Aplica-se o disposto neste artigo às Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIRPJ relativas a anos-calendário anteriores a 1998.

§ 2º A declaração retificadora referida neste artigo:

I -terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para os efeitos da revisão sistemática de que trata a Instrução Normativa SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997;

II -será processada, inclusive para fins de restituição, em função da data de sua entrega.

- De acordo com a referida Instrução Normativa, as retificações das declarações apresentadas pelo contribuinte não podem ser desconsideradas pela Administração Tributária, salvo, na hipótese de pronunciamento contrário acerca da sua admissibilidade.

- Assim entendem, também, as Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos abaixo transcritos:

IRPJ -EXERCÍCIO 1997. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. A retificação de declaração de rendimentos será feita mediante apresentação de nova declaração. Incorreção na indicação, no campo próprio, quanto à retificação, consiste em erro de fato que não descaracteriza a natureza da nova declaração entregue. O indeferimento da retificação deve ser cientificado à interessada e devidamente motivado, de tal forma a proporcionar o exercício do direito de defesa. (Acórdão 103-22.485 -Relator: Aloysio José Percínio da Silva -Sessão: 26/05/06)

DECLARAÇÃO RETIFICADORA. EQUIVALÊNCIA A DECLARAÇÃO ORIGINAL. Em se tratando declaração retificadora apresentada para sanar erro de fato ocorrido na declaração anterior protocolizada, feita no prazo legal e antes do procedimento fiscal, não há que se ter por base de tributação a declaração anterior. A declaração retificadora assume status de declaração original, devendo ser considerada inexistente a declaração anterior. Recurso de Ofício Negado. (Acórdão 108-08.558 -Relator: Margil Mourão Gil Nunes - Sessão: 09/11/05)

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ -EXERCÍCIO 1996 -RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO - Não obstante o fato de que a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só seja admissível mediante comprovação de erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento, tratando-se de alegado erro de preenchimento da declaração, o princípio da verdade material impõe maiores investigações por parte da Administração Tributária. (Acórdão 105-16.337 - Relator: Wilson Fernandes Guimarães -Sessão: 01/03/07).

- Por pertinente, vale registrar o voto condutor no Acórdão 93.515, proferido pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, da lavra do ilustre

Relator Conselheiro Celso Alves Feitosa, que, julgando decisão de primeira instância, em caso semelhante, assim se posicionou sobre a matéria:

Sobre o tema, levando-se em conta a legislação de regência (art. 21 do Decreto-lei nº 1967/82 e art. 60 do Decreto-lei nº. 1968/82, consolidados no art. 880 do então vigente RIR/94), está correta a conclusão do julgador de primeira instância, "verbis":

Desse modo, como a declaração retificadora consta do sistema IRPJ de controle da SRF e não existe nos autos qualquer manifestação oportuna da autoridade administrativa comunicando a empresa autuada sobre o indeferimento da declaração retificadora que corrigiu a irregularidade apontada no auto de infração, de forma que possibilitasse a apresentação de manifestação de inconformidade contra o indeferimento da retificação, implicando na sua aceitação nos moldes em que foi formulada, razão pela qual deve ser considerada a declaração retificadora em 30/01/1996, antes da lavratura, em 18/01/2000, do auto de infração." (grifamos)

- Como se percebe acima, a capitulação legal utilizada no julgamento do Acórdão nº 93.515 é exatamente a mesma que o Despacho Decisório nº 573/07 utilizou para desconsiderar as retificações das declarações da Requerente, o que mostra o equívoco da decisão ora contestada;

- Por fim, vale ressaltar o entendimento da matéria pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, conforme nos dá mostra a Decisão nº 216, de 08 de fevereiro de 2001, cuja ementa tem a seguinte dicção:

DECLARAÇÃO RETIFICADORA - Constando a declaração retificadora do sistema de controle da SRF e não existindo qualquer manifestação da autoridade administrativa a respeito da retificação da declaração, implica na sua aceitação, razão pela qual deve ser considerada a declaração retificadora apresentada, antes da lavratura do auto de Infração, e, em consequência é de se cancelar o lançamento, formulado com base nos dados da declaração normal" (grifamos)

- Assim, diante dos fatos acima arrolados, bem como das provas produzidas, é forçoso concluir que a retificação das declarações feitas pela Requerente estão amparadas pelas normas emanadas pela Secretaria da Receita Federal, devendo esse Tribunal Administrativo restabelecer a compensação tributária pretendida pela Requerente;

- Por fim, ressalte-se que os ajustes realizados na apuração do lucro real, como acima descrito, também ocorreram com relação à apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, dos mencionados anos calendário de 1997 e 1999, conforme quadro demonstrativo anexo à presente, o que reforça os argumentos para a retificação das mencionadas declarações de rendimentos;

Decadência do Direito ao Crédito apurado no Ano Calendário de 1997

- Este item diz respeito ao direito creditório da Requerente sobre os saldos devedores do IRPJ e da CSLL do ano calendário de 1997 que não foram reconhecidos pela autoridade administrativa, sob a alegação de que, na data em que foram protocolados os pedidos de compensação (21 de fevereiro de 2003), o mencionado direito havia sido atingido pelo instituto jurídico da decadência;

- Por todas as razões suscitadas, referentes a este ponto do litígio, não há como prevalecerem os argumentos empregados pela autoridade administrativa, no sentido de deixar de reconhecer o direito creditório da Requerente, relativo aos saldos negativos do IRPJ e da CSLL do exercício de 1998, ano-calendário de 1997;

- Vale destacar dois outros aspectos abordados no Despacho Decisório nº 573/2007 para não homologar o direito creditório da contribuinte que comprovam, também, a superficialidade da mencionada decisão;

- O primeiro ponto diz respeito à "ausência de espontaneidade" do contribuinte, no entendimento da decisão, posto que a retificação da DIPJ, do ano calendário de 1999, incluía valores que já tinham sido objeto de exigência tributária nos Autos de Infração do IRPJ e da CSLL, lavrados em 20 de novembro de 2001 (fls. 575/588).

- Na realidade, os autos de infração acima mencionados, exigindo o pagamento complementar do IRPJ e da CSLL, originaram-se de custos e despesas apropriadas nos anos-calendário de 1998 e 1999, não comprovados, cujo montante total, incluindo os consectários legais, foi de R\$13.758.900,35.

- Ocorre que, em 12 de fevereiro de 2001, portanto, antes do encerramento da ação fiscal, a Requerente, usando da prerrogativa prevista no Programa de Recuperação Fiscal - REFIS, instituído pela Medida Provisória nº 2004-5, de 11 de fevereiro de 2000, posteriormente convertida na Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, incluiu neste parcelamento os débitos acima mencionados;

- Ressalte-se que a legislação do citado Programa de Recuperação Fiscal, através da Resolução CG/REFIS nº 05, de 16/08/2000, permitiu, através do seu artigo 6º, abaixo transcrito, a inclusão de débitos tributários que estivessem sendo objeto de ação fiscal, naquele momento:

Artigo 6º. - A pessoa jurídica poderá confessar débitos não constituídos, com vencimento original até 29 de fevereiro de 2000, ainda que na data da entrega da Declaração REFIS esteja submetida a procedimento fiscal.

Parágrafo único - Na hipótese deste artigo, a multa de lançamento de ofício será incluída no REFIS quando de sua constituição, independentemente da data de seu vencimento.

- Assim, antes da conclusão da ação fiscal, os débitos decorrentes das despesas e custos não comprovados foram incluídos no mencionado programa de parcelamento, o que tornou inócuos os Autos de Infração lavrados, repita-se, em 20/11/2001.

- Como acima demonstrado, o procedimento da Requerente, ao confessar os débitos dos anos calendário de 1998 e 1999, que estavam sendo objeto de ação fiscal, está, absolutamente, de acordo com a legislação vigente, o que derroga o entendimento da autoridade administrativa;

- Ressalte-se que, em 11 de fevereiro de 2002, a Requerente, em que pese a inclusão dos débitos acima referidos no REFIS, decidiu por adicioná-los às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, nas declarações de rendimentos retificadoras, com o intuito de proceder à regularização de sua escrita fiscal no LALUR;

- Dessa forma, pode-se afirmar que a Requerente não desobedeceu qualquer dispositivo da legislação tributária vigente, razão pela qual improcede a afirmativa da autoridade administrativa, quanto ao fato da "ausência de espontaneidade" da contribuinte, por ocasião da retificação de suas DIPJ;

- Para arrimar a decisão de não acatar as retificações das declarações de rendimentos, a autoridade administrativa alega que as despesas com Juros sobre o Capital Próprio não poderiam ser objeto de exclusão das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;

- Como é cediço, o pagamento ou crédito dos juros sobre o capital próprio remunera os sócios ou acionistas pela oferta de recursos financeiros investidos na pessoa jurídica, o que sinaliza no sentido de que os juros sobre o capital próprio decorrem do cumprimento de deliberação tomada pelos investidores (sócios ou acionistas), estando condicionado esse pagamento à existência de lucros a distribuir. Essa é a inteligência da Lei nº 9.249, de 26/12/95, que introduziu, no nosso ordenamento jurídico, a figura dos "Juros sobre o Capital Próprio";

- Feitas essas considerações, pode-se afirmar que a pessoa jurídica pode efetuar o pagamento dos "JCP" aos sócios ou acionistas, desde quando respeitadas as seguintes questões: a) que os JCP são um direito do sócio perante a sociedade, que ingressa no seu patrimônio no momento em que é tomada a deliberação aprovando o seu pagamento; b) independentemente de quando ocorra a deliberação, este ato produzirá efeitos tributários no patrimônio do credor, no caso, o sócio ou acionista e, no da devedora, no caso, a pessoa jurídica;

- Ressalte-se que não há previsão legal, quanto ao prazo para que a pessoa jurídica delibere sobre o pagamento/creditamento dos JCP, o que leva a concluir que, se inexistente na norma determinação a respeito de prazo, podem os sócios, a qualquer tempo, deliberar, validamente, pelo pagamento dos juros sobre o capital próprio relativos a determinado exercício social pretérito, desde quando estivessem presentes os requisitos previstos na Lei;

- Desse modo, quando a Requerente deliberou, legitimamente, no ano calendário de 2001, pelo pagamento/creditamento aos sócios de juros sobre o capital próprio relativos aos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, exerceu um direito legítimo, conferido por Lei, o que a tornou devedora desses recursos aos seus sócios;

- Não é demais afirmar que a Requerente procedeu regularmente ao pagamento do imposto de renda na fonte, incidente sobre o pagamento/creditamento dos juros sobre o capital próprio aos seus sócios;

- Embora existam pronunciamentos de vários tributaristas, defendendo o pagamento/creditamento dos JCP fora do período-base, os fatos acima relatados, com relação a este tema, reconhecidamente estão superados, pois os saldos devedores apontados nas declarações retificadoras, referidas no Despacho Decisório nº 573/07, foram tacitamente homologados, por decurso de prazo, uma vez que a Receita Federal não se pronunciou sobre as mesmas, no prazo de cinco anos, a contar da data da entrega das DIPJ's retificadoras, conforme comprovam as cópias anexas às fls. 16 a 18, dos autos;

- Além das alegações acima, vale lembrar que no processo administrativo fiscal prevalece o princípio da verdade material, contrariamente ao que acontece no processo

judicial, em que predomina o princípio da verdade formal, isto é, a verdade colhida mediante o exame dos fatos e das provas trazidas aos autos pelas partes;

- Deve-se observar que o processo administrativo não busca apenas a segurança jurídica, mas, também, a observância e o controle da legalidade dos atos da Administração, o que só pode ser alcançado mediante a compreensão de toda extensão dos fatos relevantes relacionados a esse ato o que obriga a autoridade julgadora a conhecer todas as provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações do sujeito passivo;

- Vale dizer que é dever do julgador administrativo não somente levar em conta todas as provas e fatos de que tenha conhecimento e até mesmo determinar a sua produção, trazendo-as aos autos quando elas forem capazes de influenciar na decisão, mas, principalmente, descobrir se realmente ocorreu o fato gerador do tributo, posto que a obrigação tributária é "*ex lege*" e direito público (cita jurisprudência);

- Com base no quanto acima exposto, torna-se imprescindível a análise minuciosa dos documentos acostados aos autos, principalmente a escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real-LALUR, onde é demonstrada a apuração do lucro real, nos anos calendário de 1997 e 1999, comprovando a existência de várias incorreções na declaração original, cotejando-se com a declaração retificadora, justificando, assim, o procedimento adotado pela Requerente;

DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer o acolhimento da presente Manifestação de Inconformidade, em todos os seus termos, para que seja declarada a improcedência do Despacho Decisório nº 573/2007, ao tempo em que espera o reconhecimento da compensação tributária realizada, por representar a verdade fiscal do contribuinte e ser de inteira justiça.

O Acórdão nº 15-18.466 desta 2ª Turma da DRJ/Salvador, em 18 de fevereiro de 2009, não reconheceu os créditos relativos aos saldos negativos do IRPJ e CSLL do ano-calendário de 1997, em razão de prescrição do pedido, visto que formalizado em 21/02/2003; e não reconheceu o direito aos créditos oriundos de saldos negativos do IRPJ e CSLL do ano-calendário de 1999, pela inexistência dos referidos saldos pleiteados pelo sujeito passivo na declaração retificadora DIPJ/2000.

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf argumentando que a questão da decadência se prende a dois aspectos: o primeiro quanto ao do direito da Fazenda Pública para se pronunciar a respeito da retificação das declarações, e o segundo, com relação ao direito creditório da contribuinte sobre os saldos negativos do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 1997.

Acrescenta que as razões apresentadas na manifestação de inconformidade, a despeito de terem sido transcritas quase que literalmente no relatório do voto combatido, não foram suficientemente apreciadas pela Turma Julgadora, caracterizando cerceamento do direito de defesa, razão pela qual, em respeito às regras do PAF, devem os autos retornar à DRJ para que as alegações pelo indeferimento do pleito da recorrente sejam explicitadas e assim exercido o contraditório e o seu direito de defesa.

Quanto à decadência do direito da Fazenda Pública em rever as declarações retificadoras, como já alegado, esse fato ocorreu no mês de março de 2007, em razão da referida declaração ter sido protocolada em 11/03/2002, enquanto o despacho decisório que as indeferiu somente foi proferido em julho de 2007, portanto, transcorridos mais de cinco anos de sua apresentação, razão pela qual é forçoso concluir que os efeitos dela decorrentes foram legitimados.

Com relação ao direito creditório da recorrente, sobre o saldo negativo do IRPJ e da CSLL, do ano-calendário de 1997, que deixaram de ser reconhecidos pela autoridade administrativa da DRF em Aracaju, sob a alegação de que, na data em que foram protocolados os pedidos de compensação, 21/02/2003, o mencionado direito havia sido atingido pela decadência, em síntese, argumenta que, em se tratando de tributos submetidos ao chamado lançamento por homologação, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial para o contribuinte exercer o seu direito à repetição do indébito é a data em que houve a homologação expressa ou tácita. No caso presente, a homologação tácita ocorreu em razão do decurso do tempo, a teor do § 4º, do art. 150 do CTN, em 31/12/2002, uma vez que os saldos negativos foram apurados em 31/12/97.

Por toda a arguição exposta sobre o tema, conclui que não há como prevalecer os argumentos empregados pela autoridade julgadora, para deixar de reconhecer o direito creditório da recorrente, relativamente aos saldos negativos do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 1997.

Ratifica os demais argumentos oferecidos na Manifestação de Inconformidade.

Em 5 de julho de 2010, foi proferido o Acórdão nº 1402-00.211 - 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, afastando o decurso de prazo para pleitear o direito creditório relativo a saldos negativos de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 1997 e determinando que esta DRJ prossiga no julgamento relativo ao direito da Fazenda Pública se pronunciar a respeito da retificação de declarações após decorridos mais de cinco anos de sua apresentação, matéria não apreciada na decisão de primeira instância, bem como prossiga no julgamento do mérito do pedido de restituição do ano-calendário de 1997.

O referido acórdão do Carf está assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1999

PRELIMINAR DE NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIÇÃO DE MATÉRIA.

Constatada a falta de apreciação a respeito do prazo da Fazenda Pública se pronunciar sobre as declarações retificadoras devem os autos retornar à DRJ para apreciação dessa matéria.

RESTITUIÇÃO. SALDOS NEGATIVOS DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSLL.

O prazo para pleitear a restituição do saldo negativo de IRPJ ou CSLL, acumulado, devidamente apurado e escriturado, é de 5 anos contados do período

que a contribuinte ficar impossibilitada de aproveitar esses créditos, mormente pela mudança de modalidade de apuração dos tributos ou pelo encerramento de atividades.

PRELIMINAR DE NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIÇÃO DE MATÉRIA.

Não é nula a decisão de primeira instância que deixa de apreciar o mérito de restituição por entender que o prazo para pleitear a restituição está extinto.

Entretanto, reformada a decisão de primeira instância quanto ao prazo do sujeito passivo pedir a restituição, retorna-se os autos à DRJ para prosseguimento da análise do mérito.

Inconformada com o Acórdão da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção do Carf, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, sustentando a tese de que o prazo prescricional no caso de restituição de saldo negativo de IRPJ/CSLL é de cinco anos contados do primeiro dia seguinte ao encerramento do exercício.

O Acórdão nº 9101-001.865, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho do Carf, negou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, pelos fundamentos ali expostos, e impôs o cumprimento da decisão recorrida.

Após análise das razões expostas pelo contribuinte em sua peça de Manifestação de Inconformidade, a DRJ-SDR proferiu Acórdão recorrido que ficou ementado da seguinte forma:

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

Ano-calendário: 1997, 1999

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. ANÁLISE DA LIQUIDEZA E CERTEZA. PRAZO DECADENCIAL. INAPLICABILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial, nos termos do §4º do art. 150 do CTN, apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em vista que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Não se cogita de decadência para verificação da liquidez e certeza de saldos negativos de IRPJ, objeto de pedido de restituição ou de declaração de compensação, que se submete a regramento específico e tem como limite apenas o prazo da homologação tácita de que trata o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430 de 1996.

BASE DE CÁLCULO. DESPESA COM JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. INEXISTENTE.

Considerando ser cabível e necessária a verificação da liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em pedido de restituição ou em compensação declarada pelo contribuinte e estando demonstrado que a despesa de juros sobre o capital próprio não ocorreu nos anos-calendário de 1997 e 1999, visto que a sua contabilização se deu no ano-calendário de 2001, mantém-se a glosa dos valores

deduzidos indevidamente nas declarações retificadoras, relativas aos anos-calendário de 1997 e 1999.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Inexistindo direito creditório, incabível a homologação da declaração de compensação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1999

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. ANÁLISE DA LIQUIDEZ E CERTEZA. PRAZO DECADENCIAL. INAPLICABILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial, nos termos do §4º do art. 150 do CTN, apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em vista que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Não se cogita de decadência para verificação da liquidez e certeza de saldos negativos de CSLL, objeto de pedido de restituição ou de declaração de compensação, que se submete a regramento específico e tem como limite apenas o prazo da homologação tácita de que trata o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430 de 1996.

BASE DE CÁLCULO. DESPESA COM JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. INEXISTENTE.

Considerando ser cabível e necessária a verificação da liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em pedido de restituição ou em compensação declarada pelo contribuinte e estando demonstrado que a despesa de juros sobre o capital próprio não ocorreu nos anos-calendário de 1997 e 1999, visto que a sua contabilização se deu no ano-calendário de 2001, mantém-se a glosa dos valores deduzidos indevidamente nas declarações retificadoras, relativas aos anos-calendário de 1997 e 1999.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Há de se reconhecer, parcialmente, o direito creditório evidenciado nos autos.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

A referida decisão julgou Procedente em Parte a Manifestação de Inconformidade para afastar a preliminar de decadência do direito da Fazenda Pública para se pronunciar a respeito da retificação das declarações e, no mérito, não reconhecer o direito creditório referente aos saldos negativos de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 1997, bem como relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999 por serem inexistentes, e por reconhecer, parcialmente, o crédito relativo ao saldo negativo de CSLL, do ano-calendário

de 1999, no valor de R\$ 125.305,97 (cento e vinte e cinco mil, trezentos e cinco reais e noventa e sete centavos).

Da decisão, a Recorrente exerceu o contraditório, interpondo o presente Recurso Voluntário, aduzindo, em síntese, que o Acórdão recorrido possui dois equívocos:

- (i) Já havia ocorrido o término lapso temporal de que dispunha a autoridade administrativa para se pronunciar a respeito da retificação das declarações e,
- (ii) Ficou comprovada que a retificação da declaração objetivava o reconhecimento de diversos erros nas informações prestadas e, não apenas a exclusão dos Juros sobre capital próprio.

Com relação ao primeiro item, afirmou que o direito concedido por Lei à Fazenda Pública, para indeferir a retificação dessa declaração, pereceu por decurso do prazo fixado para o seu exercício, resultando na homologação tácita do procedimento da Recorrente.

Relativamente ao segundo item, a Recorrente demonstra por planilhas colacionadas ao corpo do texto, por meio das quais pretende demonstrar as parcelas que foram alteradas pelas retificadoras, e assim demonstrar que as declarações foram retificadas por diversos erros de fato, diferentes da exclusão dos juros sobre capital próprio, e que tais retificações foram alteradas estão amparadas pelas normas emanadas pela Secretaria da Receita Federal, devendo a referida compensação ser reestabelecida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator

O presente Recurso Voluntário foi apresentado em conformidade com o que dispõe o art. 33, do Decreto 70.235/72, portanto, dele conheço.

Pois bem, o tema em análise requer a análise de dois pontos. Primeiramente, deve-se decidir em relação à existência (ou não) do direito de a Fazenda Pública se pronunciar/analisar a respeito da retificação de declarações após decorridos mais de cinco anos de sua apresentação.

Subsidiariamente, caso entenda-se que a Fazenda Pública dispõe desse direito, cabe analisar o mérito do pedido da restituição do ano-calendário de 1997, que foi negado pelo órgão julgador “*a quo*”, por entender-se que não existiu, no ano-calendário de 1997, a despesa referente a juros sobre o capital próprio, no montante de R\$5.795.716,33,

deduzida na declaração retificadora, uma vez que a contabilização do referido valor, a título de juros sobre o capital próprio, foi efetuada no ano-calendário de 2001, como também não houve o pagamento tempestivo do IRRF incidente sobre o suposto valor dos juros de capital próprio, tendo a contribuinte lançado mão de um artifício para justificar o cumprimento do art. 9º, § 2º, da Lei nº 9.249 de 1995, que consistiu em reduzir em sua DIRPJ retificadora o valor do IRRF anteriormente informado, de R\$869.357,45, para zero.

Preliminar

Do prazo para análise da liquidez e certeza de créditos/débitos da Fazenda Pública

Como visto, a DRJ-SDR entendeu que “o transcurso do prazo decadencial, nos termos do §4º do art. 150 do CTN, apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em vista que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Não se cogita de decadência para verificação da liquidez e certeza de saldos negativos de CSLL, objeto de pedido de restituição ou de declaração de compensação, que se submete a regramento específico e tem como limite apenas o prazo da homologação tácita de que trata o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430 de 1996.”

No entanto, creio não ser esse o melhor juízo sobre a matéria.

Em sentido contrário, é possível destacar assente jurisprudência deste Conselho entendendo que o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para constituição do crédito tributário é, igualmente, aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte para fins de apuração do direito creditório concernente ao saldo negativo de recolhimentos do IRPJ/CSLL. Senão, vejamos:

“ Número do Processo: 11831.000443/00-90

Data da Sessão: 29/03/2011

Relator(a): Antonio José Praga de Souza

Nº Acórdão: 1402-000.479

*Ementa ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 1995 DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. **Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Esse prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte, para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ/CSLL. Recurso Voluntário Provido. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.***

Número do Processo: 11831.000881/2003-53

Data da Sessão: 25/02/2011

Relator(a): LEONARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA

Nº Acórdão: 1402-000.454

*Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 PRELIMINAR. CONHECIMENTO DE PROVAS DOCUMENTAIS JUNTADAS AOS AUTOS APÓS A INTERPOSIÇÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. Tendo sido determinado à elaboração de novo despacho decisório pela Unidade de origem, para apreciar o direito creditório pleiteado pelo contribuinte, resta prejudicada a apreciação prévia do conhecimento de provas documentais juntadas aos autos após a impugnação ou recurso. **DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Esse prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte, para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ/CSLL. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. Homologam-se tacitamente após 5 anos as declarações de compensação regularmente apresentadas na vigência do art. 74 da Lei 9.430/1996 com redação dada pelo Lei 10.637/2002. Processo volvido à Unidade de origem para proferir novo despacho decisório. Recurso voluntário provido em parte. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.***
(Grifei)

Nas situações acima aventadas, o CARF decidiu à luz da legislação e da jurisprudência, que o Fisco tinha 5 (cinco) anos para fiscalizar a apuração do lucro real do contribuinte, mas somente realizou o procedimento depois de tal prazo, quando todos os anos-calendário já haviam sido atingidos pelo transcurso do prazo decadencial, aplicando-se o prazo decadencial do § 4º do art. 150 do CTN.

No caso vertente, afirma a decisão recorrida que após ocorrida a decadência do direito de o Fisco constituir créditos tributários permaneceriam “*inalterados os demais poderes conferidos ao Fisco, como, por exemplo, as prerrogativas para verificar as declarações entregues pelo sujeito passivo, bem como a correção de sua escrita contábil e fiscal, em relação a ocorrências que, por sua natureza, devem afetar fatos geradores futuros (prejuízos fiscais, lucro inflacionário, saldos negativos compensáveis, etc).*”

No entanto, entendo que a correta interpretação do direito positivo se dá por meio da interpretação sistemática, que é o método de interpretação por excelência do direito positivo, pelo fato de investigar os três planos fundamentais da linguagem, são eles: a sintaxe, a semântica e a pragmática. É só através do percurso destes três planos que conseguimos compreender e decodificar a mensagem dos órgãos credenciados pelo direito positivo a expedir normas.

Ora, mesmo inexistindo dispositivo legal expresso acerca do prazo para análise da fiscalização da composição do saldo negativo do IRPJ e do saldo negativo da CSLL elaborada pelo contribuinte, o Código Tributário Nacional no parágrafo único do art. 195 é claro ao afirmar que “os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.”

O prazo prescricional a que se refere o dispositivo legal acima mencionado é aquele previsto no art. 174 do CTN, que é de 5 (cinco) anos conforme a redação trazida do no seu caput, tendo em vista que o contribuinte tem também cinco anos para requerer a restituição ou compensação dos valores pagos indevidamente apurados através do saldo negativo do IRPJ e CSLL apontado em sua declaração de rendimento apresentado a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

No presente processo, discute-se a possibilidade de o Fisco glosar a dedução de juros sobre capital próprio procedida pelo contribuinte por considerar inexistentes os saldos negativos pleiteados na DIPJ/1998 e 2000 retificadoras, reconhecendo-se somente o saldo negativo do IRPJ apurado na DIPJ/2000 original.

Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo à declaração do contribuinte informando o seu direito creditório junto ao Fisco, por meio da entrega da DIPJ, a autoridade administrativa goza de 5 (cinco) anos para rever o ato praticado pelo contribuinte, sob pena de preclusão do seu direito.

O saldo credor de IRPJ e CSLL apurados pela recorrente pode ser utilizado para fins de compensação com qualquer tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, num prazo de 5 (cinco) anos, o mesmo prazo também é válido para o fisco conferir a validade dos créditos. Tal prazo (5 anos) também é aplicável ao Fisco Federal, pois segundo a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, a fiscalização poderá verificar a correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos.

O crédito líquido e certo do saldo credor de IRPJ e CSLL são apurados com base na DIPJ entregue pelo contribuinte e, como se detém deste processo, as declarações retificadoras de DIPJs foram transmitidas em 11/03/2002, no entanto, o Fisco apenas manifestou-se sobre as referidas declarações em julho de 2007, tempo em que já estava impedida de deliberar acerca da liquidez e certeza do crédito postulado em pedido de restituição ou em compensação declarada pelo contribuinte.

Isto porque, como se sabe, a razão de ser do Direito é a regulação das condutas humanas nas suas relações de intersubjetividade. Ele projeta-se para o futuro, no momento em que dispõe, no antecedente normativo de uma norma geral e abstrata, de uma conduta de possível ocorrência no mundo social, porém se volta para o passado, colhendo as

condutas que juridiciza no presente, ou seja, o processo de positivação do direito parte da previsão hipotética de um fato de possível ocorrência no mundo fenomênico, e caso aconteça, se volta para o passado, relatando em linguagem competente o acontecimento daquele evento, surgindo o fato jurídico, gerando os devidos efeitos legais no presente.

O direito não pode se perpetuar no tempo porque o seu objetivo principal é trazer a paz e estabilidade das relações sociais. Logo, o próprio sistema cria mecanismos para garantir a estabilidade do processo de positivação para que não se eternize no tempo. É o que ocorre no caso da coisa julgada, prescrição e decadência.

A decadência rompe o processo de positivação do direito, determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, estabilizando as relações jurídicas. Ela é um mecanismo do sistema jurídico para absorção de incertezas.

Esse instituto, por razões de estabilidade jurídica, prestigia a transitoriedade das relações econômicas. Regra de decadência tem caráter técnico voltado para a segurança jurídica em seu embate com o tempo. São regras indiferentes à ideia de justiça, como constata Eurico Marcos Diniz de Santi, vejamos:

“O tempo consome os fatos e o direito que deles advém. No tempo, a lei ganha sentido, nasce direito. No tempo morrem os fatos, somem as provas. No tempo, e pelo tempo, o direito extingue o direito: ocorre a decadência e a prescrição. Cego tal qual Chronos, o direito, implacável, devora o direito que de sua seiva surge. Decadência e prescrição não são formas de fazer justiça. São formas concretas que o direito encontrou para conviver com esse deus tão poderoso: o tempo.”

É em decorrência desses argumentos que não se pode aceitar as afirmações da decisão ora recorrida, pois se fosse assim a fiscalização poderia dirigir-se a qualquer contribuinte solicitando documentos fiscais declarações prestadas ao Fisco a 30 (anos) atrás sob o argumento que a decadência não fluiria em desfavor do fisco quando outros fatos jurídicos tributários sejam capazes de repercutir em períodos de apuração futuros, trazendo assim uma enorme insegurança e incerteza ao sistema jurídico.

Assim, DOU provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte, homologando as compensações até o limite do crédito pleiteado.

Mérito

Da inexistência de prazo para deliberação sobre pagamento/creditamento dos JCP

Mesmo não havendo necessidade de deliberar-se sobre o mérito, uma vez que acatou-se a preliminar acima suscitada pelo contribuinte, verifica-se a importância de declarar-se diante da posição adotada quanto à questão meritória adotada pela instância julgadora “*a quo*”.

Analisando o mérito, a autoridade julgadora não ter existido, nos anos calendários de 1997 e 1999, a despesa referente a juros sobre o capital próprio, no montante de

R\$5.795.716,33 e R\$ 13.472.239,27, deduzidas na declarações retificadoras, uma vez que a contabilização do referido valor, a título de juros sobre o capital próprio, foi efetuada no ano-calendário de 2001, como também não houve o pagamento tempestivo do IRRF incidente sobre o suposto valor dos juros de capital próprio, tendo a contribuinte lançado mão de um artifício para justificar o cumprimento do art. 9º, § 2º, da Lei nº 9.249 de 1995, que consistiu em reduzir em sua DIRPJ retificadora o valor do IRRF anteriormente informado, de R\$869.357,45, para zero.

Fundamentou seu entendimento no art. 29 da IN SRF nº 11/96, onde consta que a dedutibilidade – para fins de determinação do lucro real – dos juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, deve obedecer ao regime de competência.

Assim, o r. Acórdão debatido, alcançou que o valor relativo à remuneração de capital próprio deve ser deduzido como despesa financeira, na apuração do resultado do exercício, e que se entende ocorrido seu crédito individualizado, consoante o disposto no artigo 9º da Lei nº 9.249/1995, quando a despesa é escriturada, no período-base ao qual compete, em contrapartida a conta específica, no passivo exigível, que represente os créditos do sócio ou acionista. Os beneficiários dos juros creditados ou pagos, na hipótese de serem também pessoas jurídicas, devem registrá-los contabilmente, observando-se, igualmente, o regime de competência dos exercícios.

Ponderou que a o pagamento ou crédito de JCP, bem como sua dedutibilidade nos termos e condições estabelecidos pela Lei nº 9.249, de 1995, constituem uma faculdade concedida à pessoa jurídica. Ponderou também, que o período de competência dos JCP é o mesmo da deliberação sobre seu pagamento. No entanto, afirmou que não se pode admitir que não haja prazo definido para tal deliberação. O direito de exercer a opção pelo pagamento ou crédito de JCP não pode subsistir sem que haja algum limite temporal. Essa faculdade não pode ser exercida a qualquer tempo, depois de encerrado o período de apuração do respectivo resultado, como pretende a Impugnante.

Portanto, a DRJ-SDR concluiu que a dedução dos juros sobre o capital próprio, é uma faculdade, que pode ser exercida ou não pela pessoa jurídica, em relação ao período de apuração a que competirem, e quando, dentro das condições e limites fixados, estes são efetivamente pagos ou creditados e devidamente contabilizados.

Não merecem acolhimento as razões expostas no v. Acórdão.

torna-se indispensável a análise da legislação que permite o pagamento de JCP. Vejamos:

Lei nº 9249/95

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados. (Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

§ 4º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, os juros de que trata este artigo serão adicionados à base de cálculo de incidência do adicional previsto no § 1º do art. 3º. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 5º No caso de beneficiário sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, o imposto poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários.

§ 6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos

dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º.

§ 8º Para os fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado o valor de reserva de reavaliação de bens ou direitos da pessoa jurídica, exceto se esta for adicionada na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

Observa-se que referido artigo dispõe sobre o modo como devem ser remunerados os juros sobre o capital próprio, estabelecendo que os lucros devem ser calculados antes da atribuição dos juros e que no cálculo da remuneração não será considerado o valor da reserva de reavaliação no patrimônio líquido da pessoa jurídica. Portanto, a legislação trouxe, única e exclusivamente, duas limitações para a possibilidade de dedução dos JCP para a apuração do Lucro Real.

O artigo acima transcrito não faz nenhuma restrição temporal acerca do pagamento de juros sobre o capital próprio. Assim, em observância ao princípio da legalidade, a fiscalização não poderia ter atribuído um prazo para o pagamento de JCP senão em virtude de lei.

Isso porque, os juros sobre capital próprio constituem uma remuneração dos acionistas em razão dos investimentos realizados na sociedade pagadora dos juros e deve levar em consideração o exercício social da empresa, o que pode não coincidir com o exercício fiscal.

Diante disso, os juros podem ser pagos sobre quaisquer períodos de tempo, sejam eles coincidentes com o ano-calendário, com exercício social ou com período-base fiscal. Ou seja, é necessário segregar as implicações no âmbito da legislação comercial e das normas que regulam a dedutibilidade fiscal.

Ato contínuo, mesmo na eventualidade de considerar que a ausência de deliberação do JCP em exercícios anteriores conduziria à caducidade do direito à dedução do valor do lucro real (direito material), o argumento não prosperaria em virtude da ausência de fundamento legal que ampare esse raciocínio.

Isso porque, como bem salientou a DRJ, a deliberação do pagamento de JCP é uma faculdade dos acionistas. Lado outro, a caducidade extingue o direito pelo fato de seu Titular quedar-se inerte e não exercer seu direito dentro do prazo legal ou convencional. Ora, se a lei não define prazo para que seja exercida a faculdade atribuída ao contribuinte, não há

que se falar em perda do direito por decurso de prazo que não foi limitado ou fixado por ato legal. Deste modo, não merece prosperar o argumento de preclusão temporal, vez que esse instituto não é aplicável à perda de direito material e tampouco existe previsão legal de prazo para deliberação de pagamento de JCP.

Outro ponto que deve ser esclarecido é a alegação da DRJ no sentido de que “é verdade que inexiste vedação expressa a que a sociedade delibere o pagamento de JCP calculados com base em contas de patrimônio líquido de exercício pretérito. Mas também é exato que a lei consagra o princípio da competência no tratamento contábil de despesas. Se não se deliberou na época própria o pagamento ou creditamento dos juros, a conclusão óbvia é que houve renúncia ao direito facultado pela lei.”

Equivoca-se, entretanto, o órgão julgador ao realizar tal afirmação, porque a renúncia a direitos sempre deve ser expressa, não sendo presumida pelo simples não exercício de determinada faculdade, salvo nos casos em que houver expressa previsão legal, que, definitivamente, não é a hipótese dos autos.

Analisando o art. 114 do Código Civil, incluso no Capítulo das Disposições Gerais do Negócio Jurídico, cuja redação alerta que “os negócios jurídicos benéficos e a renúncia interpretam-se estritamente”.

Ora, se não há previsão legal sobre a configuração de renúncia de direito no caso de ausência da deliberação do pagamento dos JCP, se até mesmo no Direito Privado a renúncia deve ser interpretada de forma restrita, não vejo como o silêncio do acionista/cotista ser interpretado como ato volitivo de abdicação de direito, gerando efeitos tributários!

Ademais, mesmo no caso de se entender pela desobediência do regime de competência, como fundamentou a DRJ, não seria o caso de prosperar o lançamento.

Isso porque, o RIR/99 disciplina em seu art. 273 como e quando deve ser realizado o lançamento no caso de inobservância do regime de competência. Confira-se a redação do citado dispositivo, *litteris*:

Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º).

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).

Depreende-se da leitura do dispositivo acima, que somente constitui fundamento para o lançamento de imposto ou diferença de imposto (inclusive adicional, correção monetária e multa) se dá inobservância do regime de competência resultar postergação do seu pagamento para exercício posterior ao em que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

Entretanto, o pagamento retroativo de JCP não se enquadra nessa hipótese, justamente porque há a antecipação – e não postergação – do imposto devido, na medida em que a pessoa jurídica opta por deduzir em exercícios subsequentes despesas financeiras que já poderia reduzi-las do lucro tributável dos anos-calendário anteriores, caso tivesse optado pela deliberação do pagamento do JCP naquela época.

Por fim, de acordo com o Pronunciamento CPC nº 25 passivo “é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.”

Desta forma, a obrigação de pagamento de JCP somente se torna “obrigação presente” quando da deliberação pelos sócios. A razão é simples: é apenas por meio da deliberação que nasce para a pessoa jurídica a obrigação de remunerar o capital dos sócios.

Por outro lado, o direito de exigir a referida remuneração somente surge para os sócios a partir do momento em que deliberam pelo pagamento dos JCP, valendo frisar que não existe nos instrumentos normativos que regulam a matéria qualquer imposição de que a dedução dos JCP deva ser realizada no mesmo exercício financeiro em que realizado o lucro da empresa. O período de competência é, portanto, marcado pelo momento da deliberação dos sócios pelo seu creditamento ou pagamento, não havendo qualquer objeção legal à distribuição acumulada de JCP.

O pagamento retroativo e acumulado de JCP é pautado exclusivamente pelos critérios de conveniência financeira da pessoa jurídica e dos seus sócios, cabendo-lhes a faculdade de deliberar ou não pelo seu pagamento no mesmo ano em que apurado o lucro ou nos exercícios subsequentes, não havendo que se falar em renúncia ou preclusão temporal desse direito.

Entender o contrário é violar o princípio do livre exercício da atividade econômica, pois o Fisco, além de não ter respaldo legal para impedir a dedução retroativa do pagamento dos juros sobre capital próprio (já que a legislação não impõe que a dedução dos juros sobre capital próprio deva ser feita no mesmo exercício-financeiro em que realizado o lucro da empresa), também não tem o direito de interferir na gestão dos negócios da empresa.

Tratando-se de lançamento reflexo da CSLL, a solução dada ao lançamento matriz é aplicável, no que couber, ao lançamento decorrente, ante a íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Em razão do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

Conclusão

Em razão do exposto, voto pelo INTEGRAL PROVIMENTO do presente Recurso, acatando a preliminar de decadência do direito de o Fisco manifestar-se sobre a liquidez e certeza do direito creditório após decorridos 5 (cinco) anos da entrega da declaração retificadora pelo contribuinte.

É como voto.

Processo nº 10510.000508/2003-62
Acórdão n.º **1302-002.098**

S1-C3T2
Fl. 1.116

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa

Voto Vencedor

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior - Redator designado.

Com a devida vênia, ousou divergir do voto do I. Relator, pelas razões a seguir expostas.

De plano, já sustento que está correta a decisão da DRJ, pois não se pode aplicar uma regra decadencial do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, seja o art. 173, I, ou o art. 150, § 4º, ambos do CTN, para limitar no tempo o direito de o Fisco verificar se o contribuinte tem direito creditório, *in casu*, SNIRPJ e SNCSSL.

Ora, por mais conhecidos que sejam, vale trazer à colação os artigos do CTN em tela, primeiro, vejamos o art. 150:

“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.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.”

Tal dispositivo trata de lançamento por homologação, ou seja, quando o contribuinte tem a obrigação de antecipar o pagamento do tributo antes de qualquer ação fiscal. A regra do § 4º apenas estipula um prazo para o Fisco verificar se o pagamento foi feito em conformidade com a legislação, sob pena de considerá-lo tacitamente homologado. É absurda a aplicação de tal norma na espécie, a não ser que os meus pares queiram instituir *de lege ferenda* uma nova homologação com base no § 4º em tela: a “homologação de direito creditório” após 5 anos de sua declaração na DIPJ. Tal interpretação desborda por completo os parâmetros hermenêuticos da norma em tela, pois só a Lei poderia chegar a tanto.

Melhor sorte também não tem aqueles que entendem ser aplicável o art. 173, I, se não vejamos como dispõe:

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;

Ora, o art. 173 estipula prazo para o Fisco **constituir o crédito tributário**, não para reconhecer direito creditório de contribuintes. É um erro conceitual do que seja decadência. A decadência decorre de uma inércia do titular no gozo de um direito potestativo, assim, quando falamos do direito de constituir o crédito tributário – que é um direito potestativo – a inércia do Fisco por um determinado prazo, faz com que tal direito pereça,

evento que chamamos de decadência tributária, seja pela regra do art. 173, I ou do art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Tanto na decadência como na prescrição são dois os fatores de sua ocorrência: a inércia do credor e o transcurso de um prazo legal. Ora, quando estamos tratando de direito creditório, o titular do direito não é o Fisco, mas o contribuinte. Assim, como falar em inércia do Fisco se o gozo do direito depende de seu titular, o contribuinte.

Note-se que a partir do momento que o contribuinte apurou o SNIRPJ e SNCSLL, começou a correr o prazo do art. 168 do CTN, para que ele - contribuinte - pleiteasse a restituição ou compensação do seu crédito. Ao fazer o pedido de compensação/ restituição do direito creditório em 20/02/2003, abriu-se o prazo de 5 anos para que o Fisco se pronuncie, sob pena de haver a homologação tácita, conforme previsto no § 5º do art. 74 da Lei 9.430/96. Nesse período de 5 anos, o Fisco tinha o dever de verificar a existência do direito creditório pleiteado, seja lá a qual período ele se referisse. Ou seja, os cinco anos da apresentação da DCOMP é o único prazo legal imposto ao Fisco para concluir a investigação sobre a existência do direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

Ora, no caso em tela, a recorrente retificou, em 11/03/2002, a DIRPJ dos anos-calendários de 1997 de 1999, para deduzir ali despesas com JCP pagos em 2001, o que gerou ao final uma redução das bases tributáveis do IRPJ e CSLL e, em consequência, IRPJ e CSLL a restituir (saldos negativos de IRPJ e CSLL).

O recorrente sustenta, sem qualquer base legal, a existência de um prazo decadencial para o Fisco revisar a DIPJ/DIRPJ, o qual seria de 5 anos da data da apresentação da retificadora. Equivoca-se a recorrente, pois não existe esse prazo na legislação de regência. O prazo que tem o Fisco é o de cinco anos do fato gerador para constituir TRIBUTO, em caso de lançamento por homologação, o qual não se interrompe ou suspende pela apresentação de DIPJ retificadora. Some-se a isso o fato de que o Fisco não revisitou a DIPJ para constituir tributo, mas para verificar se o recorrente tinha o direito creditório pleiteado.

Diga-se *en passant*, que a única hipótese de interrupção do prazo decadencial tributário está prevista no art. 173, II, do CTN, o qual não se aplica na espécie. Assim, o recorrente e o I. Relator estão a criar *de lege ferenda* uma nova hipótese de interrupção do prazo decadencial, pela apresentação da DIPJ/DIRPJ retificadora, quando sustentam que o Fisco teria mais 5 anos para apurar o lucro real de 1997 a partir da data da apresentação da retificador em 11/03/2002.

Por essas razões, voto por afastar a preliminar de decadência acolhida pelo I. Relator.

No mérito, a única questão a ser dirimida, então, é saber se o contribuinte poderia considerar dedutível, nos anos-calendários de 1997 e 1999, os JCP contabilizados como crédito a sócios em 2001.

Em situação fática diferente da ora examinada, na qual o contribuinte deduz JCP pagos em um ano, mas referentes a anos anteriores, tenho sustentado que os limites de que tratam o § 1º e o caput do art. 9º da Lei 9.249/95, obrigatoriamente, devem se referir ao mesmo período, ou seja, tanto os lucros e os saldos dos lucros acumulados e reserva de lucros, como a variação da TJLP e os saldos das contas de PL, todos devem se referir ao ano em que há o pagamento dos JCP.

No caso, embora a situação seja diferente, a conclusão é a mesma por motivo diverso, se não vejamos.

O art. 9º da Lei 9.249/95, ao instituir os JCP, criou, em verdade uma despesa dedutível das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL, se não vejamos:

"Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, **calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.**

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.

(...)"

Nesse sentido, a IN SRF 11/1996, no parágrafo único do art. 30, dispôs que, para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real, os juros pagos ou creditados, ainda que imputados aos dividendos ou quando incorporado ao capital social ou mantido em conta de reserva destinada a aumento de capital., deverão ser registrados em contrapartida de **despesas financeiras.**

Não obstante o disposto na lei, é verdade que a Deliberação CVM nº 207, de 13/12/1996, determinou que as companhias não lançassem em resultado a despesa financeira com JCP, mas que fossem lançados a débito de lucros acumulados. A referida deliberação ainda dispunha que:

"VIII - Caso a companhia opte, para fins de atendimento às disposições tributárias, por contabilizar os juros sobre o capital próprio pagos/creditados ou recebidos/auferidos como despesa ou receita financeira, deverá proceder à reversão desses valores, nos registros mercantis, de forma a que o lucro líquido ou o prejuízo do exercício seja apurado nos termos desta Deliberação."

Essa deliberação da CVM, levava os contribuintes a não lançar a contrapartida dos JCP em resultado - como despesa financeira, mas a lançar como exclusão do lucro líquido para fins de apuração do lucro real. No entanto, para fins tributário a contrapartida dos JCP são despesas financeiras e, como tal, devem observar o regime de competência.

Note-se que, no caso em tela, os JCP foram lançados em conta de passivo (Juros a sócios) apenas em 2001, ou seja, é a própria contabilidade da recorrente que reconheceu a despesa como da competência do ano de 2001. Assim, não houve, em 2001, apenas a realização financeira de uma despesa contabilizada, pelo regime de competência, em 1997 e 1999. Na verdade, a despesa foi reconhecida pela própria recorrente como sendo da competência do ano de 2001, pois, em 1997 e 1999, a recorrente apenas lançou indevidamente os valores como exclusões do lucro líquido.

Processo nº 10510.000508/2003-62
Acórdão n.º **1302-002.098**

S1-C3T2
Fl. 1.120

Situação diversa seria aquela em que os JCP fossem registrados em conta de passivo nos anos de 1997 e 1999 e apenas o pagamento fosse feito aos sócios (realização financeira) em 2001.

Não obstante, haja questões específicas envolvendo a dedutibilidade dos JCP da base ajustada, deixo de abordá-las já que tais questões restam prejudicadas pelas conclusões acima expostas, as quais levam também por não reconhecer o SNCSLL em tela.

Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior