



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10510.001122/2003-78
ACÓRDÃO	9101-007.093 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	LIQUID CARBONIC DO NORDESTE S.A.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

RECURSO ESPECIAL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COMPARADOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial cuja divergência suscitada está amparada na análise de situações distintas nos acórdãos recorrido e paradigmas apresentados e as decisões versam sobre legislações distintas no tempo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela contribuinte (fls. 391 a 399), em face do Acórdão nº 1402-004.452, de 11/02/2020, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 377 a 386).

O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

A verificação de insuficiência dos saldos negativos de IRPJ do período invocado permite a homologação da compensação até o limite do crédito reconhecido.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

A contribuinte foi intimada em 26/03/2021 (fl. 450) e apresentou, em 12/04/2021, recurso especial tempestivo contra a decisão (fl. 389).

No recurso especial a contribuinte suscita a existência de divergência jurisprudencial, a respeito da **possibilidade de exame, após o transcurso do prazo decadencial, das parcelas que compõem saldo negativo utilizado em compensação**. Indica como paradigma o Acórdão nº 1301-004.811.

O recurso especial foi admitido pela presidente de Câmara *a quo* por meio do despacho (fls. 454/459), do qual se colhe a seguinte análise:

[...]

Relata a recorrente que o acórdão contestado negou provimento ao seu recurso voluntário por considerar não comprovada a liquidez e a certeza do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 1998, indicado como crédito nas DCOMP nº 28800.19508.021003.1.3.02-1080 e nº 00949.00183.281003.1.3.02-5006.

A decisão recorrida teria considerado, para chegar a tal conclusão, que os saldos negativos utilizados como créditos em compensação, ainda que apurados há mais de 5 (cinco) anos, podem ter sua apuração revisada para fins de verificação de sua liquidez e certeza.

Ao decidir desta forma, o acórdão recorrido teria entrado em divergência com o Acórdão nº 1301-004.811, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, que, diante de situação fática similar à dos presentes autos, entendeu que a homologação tácita da compensação de débitos de estimativas mensais de determinado ano-calendário implica na desnecessidade da análise da liquidez e certeza do direito creditório associado ao saldo negativo apurado naquele ano, ou seja, torna dispensável a confirmação das parcelas que o compõem. A ementa da decisão apontada como paradigma foi integralmente transcrita no recurso especial.

Passando à análise da divergência jurisprudencial arguida, concluo que esta foi devidamente demonstrada pela recorrente.

O acórdão recorrido entende que mesmo no caso de estimativas compensadas em DCTF (em 1998 ainda inexistiam a obrigatoriedade de utilização de PER/DCOMP e a previsão da homologação tácita das compensações declaradas), o Fisco tem que respeitar *“o prazo decadencial para se recalcular a base de cálculo do IRPJ e validar o saldo negativo apurado pela contribuinte”*. Contudo, se o referido saldo negativo for indicado como crédito em Declaração de Compensação, tornar-se-ia obrigatória a verificação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado, enquanto não ocorrida a homologação tácita da referida compensação.

Já o acórdão paradigma, em entendimento contrário, considera que o *“fisco não está autorizado a retroceder no tempo para recompor as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL relativas a períodos fulminados pela decadência, com o objetivo de provar eventual repercussão nas bases de cálculo apuradas em anos-calendário subsequentes, ainda não atingidas pela decadência”*. Assim, passados mais de cinco anos da compensação das estimativas que repercutiram na apuração de saldo negativo posteriormente apontado como crédito em Declaração de Compensação, tais parcelas não poderiam mais ser revistas pela autoridade fiscal.

Constata-se, dessa forma, que os acórdãos recorrido e paradigma efetivamente adotaram entendimentos divergentes a respeito da possibilidade de revisão de saldo negativo constituído a partir de estimativas compensadas há mais de cinco anos. Assim, foi devidamente demonstrada pela recorrente a existência da divergência jurisprudencial arguida.

Diante do exposto, devidamente cumpridos os requisitos de admissibilidade previstos no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, inclusive a demonstração da existência de divergência jurisprudencial em face da decisão recorrida, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, para que seja rediscutida a matéria **“possibilidade de exame, após o transcurso**

do prazo decadencial, das parcelas que compõem saldo negativo utilizado em compensação”.

Concluída a análise, com fundamento no art. 8º da Portaria MF nº 343/2015, que aprovou o RICARF/2015, e na Portaria Conjunta RFB/CARF nº 812/2015, submeto este exame de admissibilidade à Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF (art. 68, §1º, do Anexo II do RICARF/2015).

[...]

De acordo.

No exercício da competência estabelecida no inciso III do art. 18 do Anexo II do RICARF/2015, **DOU SEGUIMENTO** ao recurso especial do sujeito passivo, pois foi comprovada a alegada divergência de interpretação da legislação tributária e restaram atendidos os demais requisitos regimentais estabelecidos no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015.

No mérito a recorrente sustenta, em síntese, que *“o saldo negativo apurado no ano de 1998 está ancorado em compensações de estimativas havidas em 1998 e, portanto, referidos recolhimentos via compensação não podem ser desconsiderados na medida em que as compensações foram realizadas há mais de 5 anos, tendo ocorrido a sua homologação tácita nos termos do prescrito no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96”*.

Com isto, seria *“indevida a recomposição do saldo negativo de 1998, na medida em que referidas compensações que o compuseram foram tacitamente homologadas, fato que torna desnecessária a aferição da sua liquidez e certeza”*.

Encaminhados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional em 31/12/2021 (fl. 460), foram apresentadas contrarrazões em 07/01/2022 (fl.s 461/ 467) em que não se questiona o conhecimento do recurso e, no mérito, pleiteia o seu desprovimento, forte no sentido da inocorrência de homologação tácita da compensação declarada e da inaplicabilidade do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN por não se estar diante de constituição de créditos tributários.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Tadeu Matosinho Machado**, Relator

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

A PFN em suas contrarrazões não questionou a admissibilidade do recurso especial.

Não obstante entendo que não se configurou a divergência apontada pela recorrente.

Com efeito, a recorrente suscita ter ocorrido a homologação tácita das compensações relativas às estimativas que compõe o saldo negativo de 1998, não reconhecida pelo colegiado *a quo*, em contraponto ao quanto decidido no acórdão paradigma.

De fato, o acórdão recorrido afastou a ocorrência de homologação tácita relativa a esta parcela do crédito discutido tendo em vista à inaplicabilidade do prazo de homologação previsto no art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996, introduzido pela Lei nº 10.833/2003, pelo simples fato de que sequer existia a declaração de compensação à época dos fatos, tendo as declarações sido objeto de declaração em DCTF, como se extrai dos excertos do voto condutor, *verbis*:

[...]

Alega a recorrente que a autoridade fiscal estaria impedida de analisar a composição do saldo negativo de 1998, pois as compensações das estimativas já tinham sido homologadas tacitamente.

Os prazos extintivos de direitos (decadência e prescrição) têm uma função estabilizadora do sistema tributário, garantindo segurança às relações entre contribuintes e o Fisco. Portanto, decorrido o lapso temporal previsto na lei para a cobrança de determinado tributo, nada pode ser exigido do contribuinte a este título, uma vez que *extinguem o crédito tributário a prescrição e a decadência* (art. 156, inciso V do CTN).

Quando a sistemática da compensação foi instituída, não havia previsão legal de prazo para a sua homologação pela Fazenda Pública. Esta lacuna foi suprida pela Lei nº. 10.833/2003, que incluiu o §5º do art. 74 da Lei nº. 9.430/96, estabelecendo o prazo de 5 (cinco) anos:

Art. 17. O art. 74 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº. 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação: [...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da declaração de compensação.

No presente caso, não há que se falar em declarações de compensação, uma vez que as estimativas foram compensadas e declaradas pela contribuinte em DCTF. Isso porque, a exigência da declaração de compensação se deu a partir de 01/10/2002, com a MP nº. 66/2002, posteriormente convertida na Lei nº. 10.637/2002, que alterou o art. 74 da Lei nº. 9.430/96, incluindo o § 1º, verbis:

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

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

O fato de a compensação ter sido realizada antes da sistemática da Declaração de Compensação não quer dizer que os créditos constituídos em DCTF poderiam ser revisados pela Fiscalização indefinidamente. Há que se respeitar o prazo decadencial para se recalcular a base de cálculo do IRPJ e validar o saldo negativo apurado pela contribuinte. Esta revisão poderia resultar na homologação do crédito, sua redução, ou, ainda, o lançamento de ofício de eventual diferença apurada a título de crédito tributário.

Assim, considerando que as compensações das estimativas se deram durante o exercício de 1998, o prazo para que o Fisco pudesse fiscalizar e constituir qualquer diferença de tributo devido em razão do aproveitamento de saldo negativo de IRPJ já tinha se extinguido quando do Despacho Decisório (24/09/2008), o que reconheceu o próprio despacho decisório (fl. 138):

Importa esclarecer que em virtude do prazo decadencial de que trata o art. 173, inciso I da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN), o saldo acima não pode mais ser objeto de lançamento de ofício.

Portanto, resta esclarecido que a Autoridade Fiscal observou os prazos extintivos sendo que o transcurso do prazo decadencial previsto nos artigos 150, § º ou 173, I do CTN apenas obsta o dever/poder de formalização de cobrança do referido crédito.

Contudo, a Autoridade fiscal revisou a apuração dos saldos negativos de IRPJ em razão de ele ser o crédito indicado para o encontro de contas com os débitos de 2003. E em se tratando de Declaração de Compensação, é indispensável que seja verificada a certeza e liquidez dos créditos indicados para encontro de contas. Neste sentido, destaca-se os seguintes acórdãos do CARF:

[...] (g.n.)

O acórdão paradigma, por outro lado, analisou a repercussão no saldo negativo daquele processo do reconhecimento da homologação tácita da compensação de estimativas discutida em outro processo. Além disso, a compensação discutida no acórdão paradigma já foi realizada sob a égide da declaração de compensação instituída pela MP. nº 66/2002 e do instituto da homologação tácita previsto no art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996.

Os excertos do relatório e do voto do acórdão paradigma, abaixo transcritos, deixam extirpadas as dúvidas as dessemelhanças fático-jurídicas com o acórdão recorrido, *verbis*:

Relatório do Acórdão Paradigma:

Trata-se de Pedido de Restituição (PER) de no. 06030.79805.291210.1.2.03-2800, anexo às e-fls. 658 a 660 e objeto de Despacho Decisório de e-fl. 652. O direito creditório sob análise refere-se a Saldo Negativo de CSLL, pleiteado pelo sujeito

passivo na qualidade de sucessor por incorporação de Fertibrás S/A, CNPJ 61.442.109/0001-73, apurado para o ano-calendário de 2006 (SN CSLL AC/2006), no valor de R\$ 235.668,27 e obtido a partir de Estimativa Compensada referente ao mês de 01/2006 (vide e-fls. 654 e 660).

2. Consoante Despacho Decisório de e-fls. 652 e 654 a 656, restou não confirmado, do montante de Estimativas Compensadas, um valor de R\$ 20.587,67, fazendo assim com que, do valor pleiteado de R\$ 235.668,27, só tivesse sido reconhecido como direito creditório um montante de R\$ 215.080,60. Mais especificamente, a parcela não reconhecida originou-se da análise da DComp de no. 10453.40744.230206.1.3.11-3246, realizada no âmbito do processo administrativo no. 11080.722344/2009-93 (vide e-fl. 655).

3. Cientificada a contribuinte acerca do indeferimento parcial de seu PER em 13/08/2015 (e-fl. 657), apresentou manifestação de inconformidade de e-fls. 02 a 07 e anexos, a partir de cuja análise foi prolatado, em 13/07/2017, o Acórdão DRJ/BEL no. 01-34.426, de e-fls. 708 a 720, onde se julgou improcedente a referida manifestação, mantendo-se o direito creditório reconhecido a título de SN CSLL/AC 2006 no valor de R\$ 215.080,60, ou seja, não se reconhecendo o direito creditório adicional pleiteado de R\$ 20.587,67. A decisão de 1ª. instância encontra-se assim ementada:

[...]

4. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 15/08/2017 (cf. e-fl. 722), a contribuinte apresentou, em 24/08/2017 (cf. e-fl. 725), Recurso Voluntário de e-fls. 726 a 760, onde, em breve síntese, após breve relato dos fatos, aduz a seguinte argumentação e pedido:

a) Relata que a diferença não reconhecida do direito creditório pleiteado refere-se à DComp no. 10453.40744.230206.1.3.11-3246, objeto do processo nº. 11080.722344/2009-93, onde restou reconhecida a homologação tácita da referida DComp;

b) Ressalta que, todavia, em que pese o acórdão recorrido ter afirmado que ocorreu a homologação tácita da DComp em comento, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, mantendo-se o crédito originalmente reconhecido;

c) Rechaça tal entendimento, com base nos seguintes motivos: c.1) Violação ao Princípio da Segurança Jurídica e à Ampla Defesa da Recorrente, que configuram nulidade da decisão; c.2) Impossibilidade da análise de fatos ocorridos em período já abrangido pela decadência do direito de constituir o crédito tributário; c.3) Da data de transmissão das Dcomps até a data que foi proferido o despacho decisório, passaram-se mais de 5 (cinco) anos, restando configurada, pois, a homologação tácita; c.4) A compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins (inclusive a composição do saldo negativo); c.5) A compensação definitivamente não

homologada dá à Fazenda o direito de exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, ajuizando a competente execução fiscal e c.6) Por fim, o entendimento do Fisco acarreta dupla cobrança do mesmo débito, uma vez que, de um lado, terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de CSLL não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. Passa a discorrer, em detalhes, sobre cada um dos fundamentos supra;

[...] (g.n.)

Voto vencedor do Acórdão Paradigma:

Em que pese o entendimento do ilustre Relator, que entendeu possível a verificação da liquidez e certeza o valor devido a título de estimativa de CSLL em 01/2006, durante as discussões, surgiu divergência que levou a conclusão diversa. Assim, passo a expor os fundamentos da divergência e as conclusões do Colegiado acerca da matéria.

Conforme mencionado, a estimativa não confirmada se refere à Dcomp. nº 10453.40744.230206.1.3.11-3246, cuja análise ocorreu no processo nº 11080.722344/2009-93. Naqueles autos restou reconhecida a homologação tácita da referida Dcomp, pelo decurso do prazo de cinco anos entre a sua transmissão e o respectivo Despacho Decisório.

Assim, no entendimento do contribuinte, não cabe mais questionamentos quanto à certeza e liquidez do crédito em litígio, pois a aludida homologação acarreta a impossibilidade de exigência do débito compensado, bem como de questionamento acerca da certeza e liquidez do crédito utilizado na compensação.

É de se dar razão ao contribuinte.

Com efeito, em se tratando de declaração de compensação, o contribuinte declara o crédito que afirma ser titular, devendo a Fazenda Nacional apreciar as provas pertinentes para confirmar (ou não) a compensação declarada, no prazo estabelecido em lei (parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996). Não apreciando neste prazo, estaria esgotado seu direito de glosar a compensação declarada, tornando-se irrefutável a declaração do contribuinte, tornando-se, assim, extintos os débitos discriminados naquele instrumento.

Logo, a homologação tácita da compensação declarada pelo sujeito passivo impossibilita a verificação da certeza e liquidez do crédito utilizado na compensação.

Com efeito, penso que o fisco não está autorizado a retroceder no tempo para recompor as base de cálculo do IRPJ e da CSLL relativas a períodos fulminados pela decadência, com o objetivo de provar eventual repercussão nas base de cálculo apuradas em anos-calendário subsequentes, ainda não atingidas pela decadência.

Se as autoridades fiscais permanecem inertes ao longo dos cinco anos seguintes àqueles em que os fatos ocorreram, como no caso em tela já foi reconhecido pela própria Fiscalização, a atividade exercida pelo contribuinte na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL não mais pode ser questionada, seja pela decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário, seja pela homologação tácita da atividade realizada pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação.

É de se dizer que o ato de homologação manifestado pela Administração Tributária não alcança somente o pagamento antecipado, mas também os atos materiais de apuração do crédito tributário realizados pelo sujeito passivo, especialmente a determinação da matéria tributável e o cálculo do tributo devido.

Assim, considerando que a atividade de recai sobre a apuração do crédito tributário feita pelo contribuinte, é evidente que após o decurso do prazo decadencial para homologação, o Fisco não pode mais recompor as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, com o objetivo de efetuar ajustes que repercutirão no cálculo dos tributos devidos em anos calendários subsequentes, ainda não atingidos pela decadência.

Veja-se, o ato de homologação abrange todos os atos materiais realizados pelo contribuinte em substituição à autoridade fiscal. Com base no artigo 142 do CTN, percebe-se que os atos materiais praticados pelos contribuintes no âmbito do lançamento por homologação envolvem a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante e do tributo devido, a sua identificação como sujeito passivo e, até, a indicação de eventual penalidade a ser aplicada.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, para reconhecer o crédito adicional pleiteado (R\$ 20.587,67), homologando a compensação até o limite do crédito reconhecido.

(g.n.)

Como se extrai da simples leitura das decisões cotejadas, não apenas os fatos discutidos são diversos, como a legislação aplicável em cada caso também era distinta, posto que, enquanto no acórdão recorrido a compensação, cuja homologação tácita é pleiteada, foi realizada por meio de DCTF sob a égide da legislação que regia a compensação à época (art. 74 da Lei nº 9.430/1996), antes das alterações introduzidas pela MP. 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, no paradigma se discute a aplicação da homologação tácita de declaração de compensação apresentada sob as novas disposições mencionadas, em especial do § 5º do art. 74 da Lei nº 9430/1996 (introduzido pela Lei nº 10.833/2003).

Do ponto de vista fático, verifica-se que a própria parcela discutida já tivera o reconhecimento da homologação tácita em outro processo, restando apenas a discussão sobre sua repercussão no processo no qual se pleiteava a restituição/compensação do saldo negativo que ela compunha.

Ante ao exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da contribuinte.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado

DOCUMENTO VALIDADO