



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

Processo n° 10768.000380/2003-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-001.394 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente ICATU HOLDING S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO COMPENSAÇÃO

Não havendo qualquer débito da para com a Receita Federal do Brasil em aberto, que demandasse compensação de ofício com o crédito relativo ao saldo negativo do IRPJ apurado na DIPJ pelo contribuinte, tem-se que os pedidos de restituição e de compensação atendem a todos os requisitos legais exigidos para a sua homologação.

Se na época em que formulado os pedidos de restituição e de compensação, o crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ tinha sido aquele regularmente apurado em DIPJ, os pedidos de compensação não poderiam deixar de ser homologados.

A constatação posterior de fatos que alterem a apuração o IRPJ de determinado ano-calendário, já declarado pelo contribuinte, terá como única consequência a exigência de diferença de tributo mediante a lavratura de auto de infração. Caso o contribuinte tenha apurado saldo negativo de IRPJ no referido ano-calendário, o mesmo não poderá ser utilizado para 'reduzir o tributo exigido no lançamento de ofício, se já tiver sido objeto de pedido de restituição ou de compensação. Mas ainda a validade dos pedidos de restituição ou de compensação eventualmente já efetuados não será afetada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Declarou-se impedido o Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/05/2014 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 1

4/05/2014 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 16/05/2014 por ALBERTO PINTO S

OUZA JUNIOR

Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ALBERTO PINTO SOUZA JÚNIOR - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

HÉLIO EDUARDO DE PAIVA ARAÚJO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Júnior, Waldir Veiga da Rocha, Gilberto Baptista, Eduardo de Andrade e Hélio Eduardo de Paiva Araújo

Relatório

ICATU HOLDING S/A, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 12-20.277, de 12/08/2008, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do objetivo relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito.

I) Da introdução

Versa o presente processo sobre manifestação de inconformidade contra ato do Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro DERAT/RJO, que não reconheceu direito creditório contra a Fazenda Nacional, no montante de R\$ 1.003.413,68, relativo ao saldo credor do IRPJ apurado ao final do ano-calendário de 2002.

II) Da diligencia solicitada à DEFIC/RJO

Cabe registrar que o saldo credor declarado na DIPJ 2003, ano-calendário 2002, totalizou R\$ 25.225.417,38, tendo a interessada pleiteado parte deste crédito nos presentes autos e o restante nos autos dos processos relacionados abaixo:

- a) 10768.000555/2003-94;
- b) 10768.000701/2003-81;
- c) 10768.001201/2003-67;
- d) 10768.001611/2003-16;
- e) 10768.002018/2003-89;
- f) 10768.003189/2003-25;
- g) 10768.000872/2003-19;
- h) 10768.001301/2003-93;

i) 10768.001553/2003-12;

- j) 10768.001722/2003-14;
- k) 10768.001875/2003-61;
- l) 10768.003395/2003-35;
- m) 10768.001085/2003-86;
- n) 10768.100765/2003-81; e
- o) 10768.002963/2003-81.

Neste sentido, com o objetivo de verificar se os créditos pleiteados atendiam aos requisitos legais de liquidez e certeza foi solicitada à DEFIC/RJO a realização de diligência fiscal no domicílio da interessada, a fim de que averiguasse, em sua escrita fiscal e contábil, se:

- a) as receitas que geraram as retenções de imposto na fonte foram oferecidas à tributação;
- b) quais os valores a título de IRRF poderiam ser deduzidos na apuração dos saldos negativos de IRPJ;
- c) se as deduções encontravam-se lastreadas em documentação hábil e idônea comprobatória de sua existência e efetividade;
- d) se os saldos negativos foram utilizados para compensações em anos subsequentes.

III) Do parecer conclusivo e despacho decisório

Apreciando as solicitações, foi elaborado o Parecer Conclusivo nº 10/2008 (fls. 202/204), que corroborou o Despacho Decisório de fls. 205, proferido pelo Delegado da DERAT/RJ, através de Despacho Decisório, onde não se reconheceu o direito creditório pleiteado contra a Fazenda Nacional e não foram homologadas as compensações requeridas, fundamentando sua decisão nas seguintes razões:

- a) Na DIPJ 2003, na ficha 12 A, cujo extrato foi juntado A fl. 205, restou apurado saldo negativo de IRPJ. Entretanto, conforme informações constantes do Relatório da Atividade Fiscal de fls. 183/201, foi proposta a abertura de procedimento de fiscalização para o lançamento referente A adição de Resultado de Equivalência Patrimonial de Participação em controladas e coligadas no exterior para a apuração do lucro real, no valor de R\$ 166.288.127,20;
- b) Em atendimento ao que foi proposto, foi aberto o referido procedimento de fiscalização, tendo sido o contribuinte intimado, através dos documentos, cujas cópias encontram-se anexadas às fls. 206/208;
- c) Assim, foi estabelecido o processo administrativo nº 18471.002050/2007-25, para a cobrança do débito estabelecido pelo procedimento de fiscalização, concluindo-se que, no presente momento, não há como aferir se aquele crédito (informado na DIPJ/2003), possui os requisitos de

liquidez e certeza exigidos pelo artigo 170 do CTN para que se autorize a compensação;

- d) Por outro lado, não há como sobrestar a análise da compensação aqui pleiteada até julgamento final dos autos de infração, haja vista os prazos fatais a que está submetida a autoridade administrativa para apreciação das compensações declaradas pelos contribuintes.

IV) Da impugnação

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 14/01/2008 (fls. 210), apresentou a interessada, em 12/02/2008, a manifestação de inconformidade de fls. 222/244, instruída com os documentos de fls. 245/259, argumentando, em síntese, que:

- a) No ano-calendário de 2002, auferiu e ofereceu a tributação, conforme reconhecido pela fiscalização, receitas financeiras sujeitas a retenção do IRRF, a título de antecipação;
- b) Após a apuração de seu lucro real relativo ao ano de 2002, apurou saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 25.225.417,38;
- c) Apresentou à Receita Federal, no período de 23/01/2003 a 11/08/2004 diversos pedidos manuais de compensação que geraram os processos administrativos em apenso ao presente, além de também ter apresentado diversos pedidos eletrônicos (PER/DCOMP);
- d) No relatório fiscal ficou expressamente consignado que, após a auditoria dos livros Diário, Razão e LALUR, os valores por ela declarados de IRRF foram considerados corretos, de acordo com a documentação comprobatória e em consonância com os princípios e normas contábeis e fiscais, bem como a legislação vigente;
- e) No entanto, entendeu a DERAT que, em razão de ter sido lavrado auto de infração contra a interessada em 12/12/2007 (processo administrativo 18471.002050/2007-25), para dela exigir IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002, não obstante o referido auto ter sido tempestivamente impugnado, a só existência do auto retiraria a liquidez e certeza do crédito correspondente ao saldo negativo de IRPJ informado na DIPJ daquele ano-calendário e, conseqüentemente, justificaria a não-homologação dos pedidos de compensação formulados antes da autuação fiscal de 2007;
- f) Requer sejam validados os pedidos eletrônicos de compensação, mesmo que não tenham sido objeto de análise pela DIORT/DERAT; (ver andamento dos pedidos eletrônicos);
- g) Ora, conforme a legislação vigente que trata da compensação tributária, para que o saldo negativo de IRPJ fosse passível de restituição e, portanto, também de compensação, bastava que o contribuinte apresentasse o respectivo pedido de restituição/compensação, em um primeiro momento manual e posteriormente eletrônico, acompanhado, conforme o caso, de documentação comprobatória;

- h) Ressalta-se que em nenhum momento foi questionada pela Receita Federal a existência do valor do IRRF antecipado em 2002, o qual gerou o saldo negativo apurado na DIPJ relativa àquele ano-calendário. Pelo contrário, a Receita Federal confirmou tal valor no Relatório da Ação Fiscal, no qual foi expressamente consignado que a apuração do IRRF foi realizada em consonância com as normas contábeis e fiscais fundamentada em documentação comprobatória;
- i) Não havendo qualquer débito da interessada para com a Receita Federal em aberto, que demandasse compensação de ofício com o crédito relativo ao saldo negativo do IRPJ apurado na DIPJ de 2002, tem-se que os pedidos de restituição e compensação formulados pela interessada atenderam a todos os requisitos legais exigidos para a sua homologação;
- j) À época da formulação dos pedidos, o crédito se revestia de liquidez e certeza e, portanto, não poderiam deixar de ser homologados;
- k) O auto de infração a que se refere a DERAT apenas foi lavrado em 2007, cerca de três ou quatro anos após o protocolo dos pedidos de restituição e compensação em causa;
- l) A constatação posterior de fatos que alterem a apuração do IRPJ de determinado ano-calendário, já declarado pelo contribuinte, terá como única consequência a exigência de diferença de tributo mediante a lavratura de auto de infração;
- m) Caso o contribuinte tenha apurado saldo negativo de IRPJ no referido ano-calendário, o mesmo não poderá ser utilizado para reduzir o tributo exigido no lançamento de ofício, se já tiver sido objeto de pedido de restituição ou de compensação. Mas a validade dos pedidos de restituição ou de compensação eventualmente já efetuados não será afetada;
- n) Do contrário, jamais poder-se-ia admitir a compensação de tributos com créditos originados há menos de cinco anos, na medida em que esse é o prazo de que normalmente dispõem as autoridades administrativas para revisar o lançamento efetuado pelo contribuinte;
- o) E, nesse passo, ter-se-ia que tolerar efeitos jurídicos distintos na hipótese de lançamentos de ofício fundamentados em fraude cometida pelo contribuinte, lavrados no prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas que ocorressem após a homologação de compensação efetuada com base em saldo negativo revisto no referido lançamento;
- p) Todavia, tal tratamento diferenciado dos lançamentos fundamentados em fraude não é possível e seria até mesmo um absurdo, no caso, por ser mais benéfico ao fraudador. Dai ser forçoso concluir que autos de infração posteriores não têm o condão de interferir em compensações já efetuadas pelo contribuinte;

- q) Não houve redução no auto de infração de qualquer parcela de IRRF devido por antecipação, que deu origem ao saldo negativo apurado na DIPJ, o que confirma a validade das compensações efetuadas mediante a utilização do referido crédito;
- r) Se os pedidos de restituição e de compensação efetuados pela interessada não fossem válidos, em razão da lavratura do referido auto de IRPJ, o IRRF por ela já pago a título de antecipação e que resultou no saldo negativo de IRPJ, deveria ter sido deduzido do principal lançado no auto, sob pena de o direito ao aproveitamento do referido crédito vir a ser preterido;
- s) Não poderiam a liquidez e certeza depender do resultado final do julgamento daquele auto, já que não houve compensação com o saldo negativo de IRPJ informado na DIPJ/2003 (AC 2002);
- t) E mesmo se assim não fosse, apenas para argumentar, o fato de o auto de infração relativo ao ano-calendário em que se pleiteia a restituição/compensação de valores, somente poderia produzir efeitos após o trânsito em julgado da decisão administrativa que julgasse integralmente procedente o auto de infração lavrado no fim de 2007, tendo em vista o disposto no artigo 145 do CTN (revisão de ofício) e no artigo 151, inciso III do CTN (suspensão da exigibilidade do crédito tributário). O lançamento, portanto, apenas se torna definitivo quando encerrada eventual discussão a seu respeito;
- u) No caso, a interessada apresentou tempestivamente impugnação ao auto de infração contra ela lavrado, razão por que o débito nele lançado somente poderia ser considerado definitivamente constituído após o encerramento da discussão quanto a sua regularidade;
- v) Assim, enquanto não encerrada a discussão administrativa do auto de IRPJ, não ha débito constituído capaz de impedir o aproveitamento do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2002;
- w) Portanto, também por esta razão, devem os pedidos de restituição e de compensação protocolados pela interessada ser homologados pela Receita Federal;
- x) Caso contrário, apenas para fins de argumentação, devem os presentes autos ser apensados àqueles relativos ao auto de infração de IRPJ, para que a análise seja sobrestada até o julgamento final do referido auto;
- y) Isso porque, caso o auto de infração em que se exige o IRPJ do ano-calendário de 2002 venha a ser julgado improcedente, o imediato indeferimento dos pedidos de restituição e de compensação terá importado em enriquecimento sem causa e, portanto, ilícito, por parte da Fazenda Nacional;
- z) Também é importante salientar que o sobrestamento da análise das compensações em causa não trará qualquer prejuízo a Fazenda Nacional, uma vez que, mesmo na hipótese de o auto vir a ser julgado parcialmente

procedente, para dele ser deduzido o valor do crédito fiscal pleiteado pela interessada, os tributos que a mesma pretendeu quitar por compensação ainda serão dela exigíveis, uma vez que já foram constituídos por meio dos pedidos de compensação nos termos do artigo 74, § 6º da Lei nº 9.430/1996.

V) Do Acórdão da 4ª Turma da DRJ/RJOI

Em 12/08/2008, acordaram os membros da 4ª Turma de Julgamento da DRJ do Rio de Janeiro I, por unanimidade de votos, por reconhecer o direito creditório da interessada no valor de R\$ 25.225.417,38 e, por maioria de votos, por não homologar as compensações pleiteadas pelo contribuinte, ora recorrente, em face do auto de infração, objeto do processo nº 18471.002050/2007-25, ainda pendente de apreciação no Conselho de Contribuintes, tendo em vista o Recurso de Ofício.

VI) Do Recurso Voluntário

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário de fls 579 a 619, em 22/10/2008, reiterando o alegado em sede de manifestação de inconformidade para ao final concluir com os seguintes pedidos para que:

- 1) seja reformada a decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro, para que sejam homologadas as compensações por ela efetuadas;
- 2) senão isso, que a análise das compensações seja sobrestada até o julgamento final do auto IRPJ em discussão no processo administrativo nº 18471.002050/2007-25.

VII) Da Petição de fls. 657

Em 27/07/2011 a recorrente protocolizou petição de fls. 657 a 663, alegando em apertada síntese que em 04/08/2010 esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do 1ª Sessão, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício interposto no processo nº 18471.002050/2007-25, cancelando integralmente o crédito tributário exigido pelo auto de infração de IRPJ lavrado contra a recorrente.

Assim, a única razão que levou as autoridades administrativas a não homologar as compensações pleiteadas deixou de existir, qual seja, a existência de auto de infração que lhe exigia o recolhimento de IRPJ relativo ao próprio ano-calendário em que apurado o crédito utilizado nas referidas compensações.

Voto

Conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele, pois, conheço.

A numeração de folhas indicada neste voto é do processo digital (e-Processo).

Recorre a interessada a esta instância administrativa, no sentido de ver reformada a decisão da 4ª Turma da DRJ/RJOI para que sejam homologadas as compensações pleiteadas.

No Relatório da Atividade Fiscal constante do presente processo, ficou expressamente consignado que, após auditoria dos livros Diário, Razão e LALUR da Recorrente, os valores declarados de IRRF foram considerados corretos, de acordo com a documentação comprobatória e em consonância com os princípios e normas contábeis e fiscais e a legislação vigente.

A decisão recorrida reconheceu o saldo negativo de IRPJ informado pela recorrente em sua DIPJ do ano-calendário de 2002, mas não homologou as compensações realizadas por entender que o referido saldo negativo, apesar de comprovado, não seria líquido e certo, em razão da lavratura, contra a recorrente, de auto de infração de IRPJ, para exigência deste mesmo tributo, referente ao mesmo período de apuração, que quando do julgamento pela DRJ ainda estava pendente de julgamento por este Conselho Administrativo.

Ou seja, de acordo com o entendimento da 4ª Turma da DRJ/RJ, a homologação das compensações apresentadas estaria condicionado ao desfecho da discussão administrativa acerca da procedência do auto de infração de IRPJ (objeto do processo administrativo nº 18471.002050/2007-25). Com efeito, consta do acórdão proferido pela DRJ:

"Nas disposições do art. 170 do CTN consta, expressamente, que o reconhecimento do direito A restituição ou A compensação de créditos condiciona-se A efetiva existência de créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Públicas, significando, portanto, que não deve pairar a menor dúvida acerca do direito do sujeito passivo sobre esses créditos.

No caso concreto, os pedidos formulados pela interessada foram indeferidos em virtude da ação fiscal por ela sofrida, de iniciativa da Fiscalização, da qual resultou na lavratura, em 12/12/2007, de auto de infração para a exigência do IRPJ, objeto do processo nº 18471.002050/2007-25, o qual foi julgado improcedente, de acordo com o acórdão, cuja cópia se encontra em anexo, o qual foi objeto de recurso de ofício ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, estando, portanto, o processo aguardando análise por aquele órgão.

(...)

Nestas condições, RECONHEÇO O DIREITO CREDITÓRIO da interessada no valor de R\$ 25.225.417,38, mas não HOMOLOGO as compensações, em face do auto de infração ainda pendente de apreciação no Conselho de Contribuintes, tendo em vista o RECURSO DE OFÍCIO."

Nos termos do art. 170 do CTN, citado pela própria decisão recorrida, cabe à lei ordinária autorizar a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a fazenda pública.

Nesse sentido, dispõe o art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe foi dada por modificações posteriores:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com transitio 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 30.12.2002)

§ 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 10.637/02).

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637/02)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637/02)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação (Incluído pela Lei nº 10.637/02)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Incluído pela Lei nº 10.833/03)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 29.12.2004)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; (Redação dada pela Lei nº 11.051/04); e

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051/04).

§ 4º os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637/02)

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

entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833/03)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.(...) (Incluído pela Lei nº 10.833/03)

De acordo com o art. 74 da Lei nº 9.430/96 e com as Instruções Normativas nºs 210/02 e 460/04, as quais disciplinavam o procedimento relativo à compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, os créditos tributários a serem utilizados na compensação seriam aqueles passíveis de restituição (decorrentes de pagamento indevido ou a maior, de reforma ou de anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória) ou ressarcimento, e a compensação era efetuada mediante a apresentação, pelo sujeito passivo, da Declaração de Compensação, que extinguiu o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação (art. 21 da IN nº 210/02 e art. 26 da IN nº 460/04).

Ou seja, para que o saldo negativo de IRPJ fosse passível de restituição e, portanto, também de compensação, bastava que o contribuinte apresentasse o respectivo pedido ou declaração de restituição ou compensação.

Neste particular, convém ressaltar que em nenhum momento foi questionada pela fiscalização, ou pela decisão recorrida, a existência e o valor do IRRF antecipado pela Recorrente em 2002, o qual gerou o saldo negativo apurado na DIPJ relativa àquele ano-calendário. Muito pelo contrário, a fiscalização confirmou tal valor no Relatório da Ação Fiscal, no qual foi expressamente consignado que a apuração do IRRF foi realizada em consonância com as normas contábeis e fiscais e fundamentada em documentação comprobatória; da mesma forma, a decisão recorrida reconheceu a existência do crédito.

Não havendo qualquer débito da Recorrente para com a Receita Federal do Brasil em aberto, que demandasse compensação de ofício com o crédito relativo ao saldo negativo do IRPJ apurado na DIPJ de 2002, tem-se que os pedidos de restituição e de compensação formulados pela Recorrente atenderam a todos os requisitos legais exigidos para a sua homologação.

Como visto, na época em que a Recorrente formulou os pedidos de restituição e de compensação, o crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ tinha sido aquele regularmente apurado em sua DIPJ relativa ao ano-calendário de 2002, o qual se revestia de liquidez e certeza. Em razão disso, os referidos pedidos não poderiam deixar de ser homologados.

De fato, o auto de infração relativo ao IRPJ do mesmo ano-calendário de 2002 somente foi lavrado em 12/12/2007, ou seja, entre três e quatro anos após o protocolo de restituição e de compensação em causa.

A constatação posterior de fatos que alterem a apuração do IRPJ de determinado ano-calendário, já declarado pelo contribuinte, terá como única consequência a exigência de diferença de tributo mediante a lavratura de auto de infração. Caso o contribuinte tenha apurado saldo negativo de IRPJ no referido ano-calendário, o mesmo não poderá ser utilizado para reduzir o tributo exigido no lançamento de ofício, se já tiver sido objeto de pedido de restituição ou de compensação. Mas a validade dos pedidos de restituição ou de compensação eventualmente já efetuados não será afetada.

Do contrário, jamais poder-se-ia admitir a compensação de tributos com créditos originados há menos de cinco anos, na medida em que esse é o prazo de que

normalmente dispõem as autoridades administrativas para revisar o lançamento efetuado pelo contribuinte.

Tanto isso é verdade que no auto de IRPJ, em discussão no processo administrativo nº 18471.002050/2007- 25, o principal exigido, conforme alegado pela Recorrente, não foi reduzido pela utilização de qualquer crédito de IRRF devido por antecipação, o qual deu origem ao saldo negativo apurado na DIPJ.

A não-utilização do IRRF pago pela RECORRENTE a título de antecipação (o qual deu origem ao crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ apurado na DIPJ de 2002) para reduzir o valor do IRPJ de 2002 lançado no auto de IRPJ confirma a validade das compensações efetuadas pela Recorrente mediante a utilização do referido crédito.

Com efeito, se os pedidos de restituição e de compensação efetuados pela Recorrente não fossem válidos, em razão da lavratura do referido auto de IRPJ, o IRRF por ela já pago a título de antecipação, e que resultou no saldo negativo de IRPJ, deveria ter sido deduzido do principal lançado no auto de IRPJ, sob pena de o direito ao aproveitamento do referido crédito vir a ser preterido.

A par disso, como o montante do IRPJ exigido no referido auto não foi compensado com o saldo negativo de IRPJ informado na DIPJ do ano-calendário de 2002, a liquidez e certeza do referido crédito jamais poderia depender do resultado do julgamento final daquele auto.

Ou seja, independentemente do desfecho do referido processo administrativo, o crédito fiscal pleiteado nos processos em epígrafe existe e deve ser ressarcido à Recorrente.

O posicionamento adotado pelo Despacho Decisório e reproduzido pela decisão recorrida de não aceitar a compensação em análise somente seria aceitável se a alteração do resultado da Recorrente relativo ao ano-calendário de 2002, por meio da lavratura do auto de infração de IRPJ, tivesse ocorrido ANTES do protocolo das compensações, mas não na hipótese dos autos, em que o referido auto foi lavrado DEPOIS do protocolo das compensações.

De fato, nos termos do § 2 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 acima transcrito, "a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação". Isso significa que, enquanto não proferida decisão indeferindo a compensação, ela produz todos os efeitos legais, seja no que se refere à extinção do débito quitado por compensação, seja no que se refere à extinção do crédito compensável.

Assim, na medida em que, na data da lavratura do auto de IRPJ, a Recorrente já havia protocolado as compensações (as quais ainda não haviam sido analisadas pela Receita Federal), o IRRF retido pela Recorrente ao longo do ano-calendário de 2002 já havia sido convertido em saldo negativo de IRPJ e já havia sido utilizado para quitar, com efeitos imediatos, outros tributos federais; o fato de o IRRF em causa não ter sido deduzido do auto de IRPJ comprova a imediata efetividade das compensações.

Com efeito, supondo que a utilização do IRRF tivesse se dado no auto de IRPJ, e não nos processos relativos as compensações, e o auto fosse cancelado, ter-se-ia que a Recorrente ficaria injustamente impossibilitada de se aproveitar do IRRF, mediante a sua

conversão em saldo negativo passível de compensação com outros tributos federais, acarretando um enriquecimento ilícito por parte da Fazenda Nacional.

Por outro lado, se o IRRF tivesse sido utilizado no auto de IRPJ, e esse fosse considerado procedente, ter-se-ia que a compensação ora pleiteada, se deferida, produziria os mesmos efeitos econômicos que se verificariam caso o IRRF fosse utilizado para reduzir o montante exigido naquele auto.

Por assim ser, a compensação pleiteada pela Recorrente não pode estar vinculada ao desfecho do processo nº 18471.002050/2007-25, em que se analisa a procedência do auto de infração relativo ao IRPJ de 2002.

Não obstante, ainda que se entenda que a existência de débito de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002, apesar de ter sido quantificado sem a dedução do IRRF antecipado que deu origem ao saldo negativo de IRPJ apurado pela Recorrente em sua DIPJ de 2002, seria capaz de impedir o aproveitamento do referido crédito, tal efeito somente poderia se produzido após o trânsito em julgado da decisão administrativa que julgasse integralmente procedente o auto de infração em questão.

Com efeito, embora o art. 142 do CTN determine que a constituição do crédito tributário é feita pelo lançamento, o art 145 do mesmo diploma legal admite, que o mesmo seja alterado em função. de (i) impugnação do sujeito passivo, (ii) recurso de ofício ou até mesmo (iii) iniciativa da autoridade administrativa.

O art. 151, III, do CTN, por sua vez, expressamente determina que suspendem a exigibilidade do crédito tributário "as reclamações e recursos, nos termos das lei reguladoras do processo tributário administrativo." Assim, apesar de a constituição 'do crédito se iniciar com o lançamento tributário, este somente se torna definitivo quando encerrada eventual discussão a seu respeito, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo.

Nesse sentido vem entendendo do Superior Tribunal de Justiça ("STJ"), conforme se verifica dos seguintes julgados:

"Tributário. Execução fiscal. Prescrição. Termo inicial. Constituição definitiva do crédito tributário. Esgotamento da via administrativa. Artigo 174, do CTN. 1 - A exegese do STJ quanto ao artigo 174, caput, do CTN, é, no sentido de que, enquanto há pendência de recurso administrativo, não se admite aduzir suspensão do crédito tributário, mas, sim, em um hiato que vai do início do lançamento, quando desaparece o prazo decadencial, até o julgamento do recurso administrativo ou a revisão ex-officio.

Consequentemente, somente a partir da data em que o . contribuinte é notificado do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional (RESP 485738-RO, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13.09.2004, e RESP 239106-SP, Relatora Ministra Nancy Andrighi, DJ 24.04.2000). 2 -Destarte, salvante os casos em que o credito . tributário origina-se de informações prestadas pelo próprio contribuinte (GIA e DCTF, por exemplo), a 'constituição do mesmo resta definitivamente concluída quando não pode mais o lançamento ser contestado na esfera administrativa. Conclusão esta que se

coaduna com a suspensão de exigibilidade do crédito tributário pela oposição de recurso administrativo (artigo 151, III, do CTN). 3 - In casu, verifica-se que a Fazenda constituiu o crédito tributário em 26.06.86, tendo o contribuinte interposto recursos administrativos em 28.07.86 e em 22.06.87, este último dirigido ao Conselho de Contribuintes. Da decisão final administrativa foi intimado em 30.11.88, tendo sido a execução fiscal ajuizada em 05.08.91 e efetivada a citação em 03.10.91, o que demonstra a inoccorrência da prescrição do crédito tributário sub judice, cujos fatos geradores operaram-se entre janeiro de 1984 e 31 de março de 1985. 6 - Ora, a constituição definitiva do crédito tributário pressupõe a inexistência de discussão ou possibilidade de alteração do crédito. Ocorrendo a impugnação do crédito tributário na via administrativa, o prazo prescricional começa a ser contado a partir da apreciação, em definitivo, do recurso pela autoridade administrativa. Antes de haver ocorrido esse fato, não existe dies a quo do prazo prescricional, pois, na fase entre a notificação do lançamento e a solução do processo administrativo, não ocorrem nem a prescrição nem a decadência (art. 151, III, do CTN) (CF RESP 32843-SP, Min. Adhemar Maciel, in DJ de 26.10.98). Na mesma senda foi o decidido no RESP 190092-SP, • relatado pelo subscritor deste, in DJ de 01.07.2002). Recurso especial não conhecido. (RESP 173284-SP, Relator Ministro Franciulli Netto, DJ de 31.03.2003). 7. Recurso especial improvido." (RESP n 2 649684-SP, Relator Min. Luiz Fux, em 03.03.2005 - 1T - Unânime, Rev. STJ 190/2005 p. 159.)

O processo administrativo tributário federal está regulado no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, cujo art. 14 estabelece que "a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento".

No caso, a Recorrente apresentou tempestivamente impugnação ao auto de infração de IRPJ, e esse auto foi declarado improcedente.pela 4ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro. Houve posterior interposição de recurso de ofício, razão porque o débito nele lançado , somente poderia ser considerado definitivamente constituído após o encerramento da discussão quanto a sua regularidade.

Assim, enquanto não encerrada a discussão administrativa relativa ao auto de infração relativo ao IRPJ de 2002, não há débito constituído capaz de impedir o aproveitamento do credito relativo ao saldo negativo de IRPJ apurado no mesmo ano-calendário de 2002.

Portanto, também por essa razão, qual seja, a inexistência de débito já definitivamente constituído relativo ao IRPJ de 2002, deveriam os pedidos de restituição e de compensação protocolizados pela Recorrente ser homologados pela Receita Federal.

Caso se entenda que o mero lançamento de IRPJ relativo à 2002, ainda que não definitivo, já seria suficiente para impedir o aproveitamento do saldo negativo apurado pela Recorrente naquele ano, o que não é a opinião deste julgador, a questão resta prejudicada em razão de ter em 04.08.2010, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade de votos, negado provimento ao recurso de ofício interposto no processo nº 18471.002050/2007-25, cancelando integralmente o crédito tributário exigido pelo auto de infração de IRPJ lavrado contra a Recorrente, através do Acórdão de nº 1302-00.328.

O referido acórdão é definitivo, já que contra ele a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") não interpôs recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais ou opôs embargos de declaração, conforme se depreende do Termo de Intimação da PGFN, de 06.06.2011, e da boleta do "locproc" (sistema de acompanhamento de processos interno do CARF).

Ou seja, a única razão que levou as autoridades administrativas a não homologarem as compensações efetuadas pela recorrente neste processo administrativo e seus apensos, qual seja, a existência de auto de infração que lhe exigia o recolhimento de IRPJ relativo ao próprio ano-calendário em que apurado o crédito utilizado nas referidas compensações, deixou de existir com o acórdão definitivo (porque não mais passível de recurso) proferido 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

Por essa razão, voto no sentido de acolher o recurso voluntário a fim de reformar a decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/RJ para que sejam homologadas as compensações por ela apresentadas, uma vez que, ainda que superados os argumentos apresentados no recurso voluntário, com o cancelamento do auto de infração de IRPJ discutido no processo administrativo 18471.002050/2007- 25, não há mais dúvidas acerca da certeza e liquidez do crédito utilizado nas compensações discutidas nos processos em exame (processo no 10768.000380/2003-15 e apensos).

Por todo o acima exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 25.225.417,38, e homologar as compensações pleiteadas.

(assinado digitalmente)

Hélio Eduardo de Paiva Araújo - Relator