



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.009209/2003-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.619 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de junho de 2021
Recorrente GUIMAR ENGENHARIA S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 1998

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. VERDADE MATERIAL

Diante da documentação comprobatória apresentada, foi reconhecido que a Recorrente teria se equivocado no preenchimento da DCTF, pois informou a quitação desses débitos “por pagamento”, quando, o correto seria ter informado “por compensação” com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar da prescrição intercorrente e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário..

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: : Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iagaro Jung Martins, Luciano Bernart, Barbara Santos Guedes (suplente convocado(a)) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ).

Adota-se, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº **12-42.279 - 7ª Turma da DRJ/RJ1**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

*Trata-se do lançamento de ofício de fls. 29/41, com ciência em 18/08/2003, que teve origem em **auditoria interna da DCTF** relativa ao ano-calendário de **1998**, através do qual são exigidos da interessada os valores abaixo discriminados, relativos ao **IRRF**:*

Anexo III – Demonstrativo do Crédito Tributário a pagar

FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL – DECLARAÇÃO INEXATA – R\$ 180.183,88, com multa de ofício e juros de mora.

Os anexos Ia e III relacionam os débitos de IRRF, cujos pagamentos não foram localizados.

Inconformada, a interessada apresentou impugnação em 17/09/2003, fl. 03/07, alegando, resumidamente, que recolheu todos os débitos, sendo que parte foi compensado com o saldo negativo do imposto de renda do ano-calendário de 1997.

Foi realizada revisão de ofício, fls. 108, nos termos do artigo 149, inciso VIII do CTN, do qual foi exonerado parcialmente o lançamento, mantendo a cobrança do IRRF no valor de R\$ 44.686,99, com multa de ofício e juros de mora. Abaixo, os valores lançados, cuja cobrança foi mantida:

Código	Período	Dt. Vencimento	R\$
0561	01-12/98	09/12/1998	36.628,39
0561	02-12/98	16/12/1998	3.755,86
0561	03-12/98	23/12/1998	4.302,74
Total			44.686,99

A autuada foi cientificada da revisão de ofício em 09/09/2011, e apresentou razões adicionais à impugnação em 11/10/2011, fls. 118/126, alegando que:

- de acordo com Despacho Decisório, a autuada não teria comprovado a compensação dos valores em cobrança com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997.

- foi apurado saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 1997 no valor de R\$ 413.488,89.

- a autoridade fiscal reconheceu a extinção do crédito de IRRF no valor de R\$ 218,39, mas afirma que não foi recolhido, e sim compensado, cujo montante é de R\$ 44.905,38.

- incorreu em erro material no preenchimento da DCTF, pois informou a quitação por pagamento ao invés de informar a quitação por compensação.

- incorreu em erro material no preenchimento da DIPJ/1998, ano-calendário de 1997, indicando valor menor de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 212.284,85.

- apurou saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 413.488,98, conforme Planilha de Composição de Créditos de Saldo Negativo em anexo, cujos valores encontram respaldo nas informações lançadas nos Livros Razão Analítico e Livro Diário.

- o lançamento decorre de procedimento eletrônico de auditoria interna de DCTF, o que permite que sistema informatizado tenha o poder de cobrar com base em pura ilação.

- o processo administrativo tributário prima pela busca da Verdade Material, assegurando ainda o direito à ampla defesa e ao contraditório.

- o artigo 156 do CTN é expresso quanto extinção de crédito tributário pela compensação.

- protesta por todos os meios de prova admitidos em direito, inclusive com a conversão em diligência fiscal caso seja considerado indispensável para demonstração dos fatos e direito.

Do Acórdão de Impugnação

A 7ª Turma da DRJ/RJ1, por meio do Acórdão nº 12-42.279, julgou a Impugnação Improcedente, por unanimidade de votos, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1998

Ementa:

DCTF - AUDITORIA INTERNA - PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.

É cabível o lançamento para cobrança de diferença constatada entre o valor declarado e o valor efetivamente liquidado.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

Primeiramente, cumpre delimitar a lide, uma vez que houve a revisão de ofício, exonerando parte do lançamento decorrente da falta de pagamento. Logo, a presente lide se limitará aos seguintes lançamentos:

* Falta de recolhimento ou pagamento do principal – valores mantidos

Código	Período	Dt. Vencimento	R\$
0561	01-12/98	09/12/1998	36.628,39
0561	02-12/98	16/12/1998	3.755,86
0561	03-12/98	23/12/1998	4.302,74
Total			44.686,99

Com relação ao requerimento da autuada para a juntada posterior de documentos, deve-se esclarecer que o art. 15 c/c o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972 dispõe que a prova documental deverá ser apresentada na impugnação (manifestação de inconformidade), precluindo o direito da autuada em fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do § 4º do art. 16 (alínea a: impossibilidade de apresentação por motivo de força maior; alínea b: refira-se a fato ou direito superveniente; alínea c: destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos).

Deve-se registrar que, no caso concreto, até o presente momento, não consta que a autuada tenha juntado qualquer documentação em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade. Se tivesse juntado, teria o ônus de comprovar a ocorrência de uma das condições referidas nas alíneas a, b e c do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que poderiam justificar a apresentação de documentos *a posteriori*, conforme o disposto no art 16, § 5º do referido diploma legal.

Também cabe a rejeição do pedido de diligência fiscal, por entender que é desnecessário. Os documentos acostados aos autos já são suficientes para a formação da convicção do julgador. Logo, rejeito o pedido de diligência feita em sua defesa, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72.

Passo à análise

A defesa da autuada se baseia na alegação de que teria **compensado os valores com o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 1997**. Aduz que se equivocou no preenchimento da DCTF do 4º trimestre/1998, pois informou que teria quitado os débitos por pagamento, e também se equivocou na DIPJ/1998, ano-calendário de 1997, pois declarou apuração de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 212.284,85, mas o correto seria de R\$ 413.488,98.

Para comprovação que teria efetuado a compensação no mês de dezembro, no valor total de R\$ 44.905,38 (valor lançado de R\$ 44.686,99 adicionado ao valor exonerado na revisão de ofício de R\$ 218,39), apresenta cópia do Livro Diário, fls. 208. Nesta cópia, constata-se o lançamento contábil a crédito na conta 1.1.02.06.01.14-4 – IRPJ Estimativa 97, com contrapartida na conta 2.1.04.01.07-5 – IRRF sobre folha de pagamento, no valor de R\$ 44.905,38.

Em que pese o lançamento contábil da compensação, cumpre verificar se havia, de fato, saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997 suficiente para a compensação, pois a autuada alegou que se equivocou no preenchimento da DIPJ/1998. Conforme a citada declaração, o saldo negativo seria de R\$ 212.284,83. Entretanto, afirma que o saldo seria de R\$ 413.488,98, conforme planilha anexada aos autos, fls. 151.

De acordo com a planilha apresentada de fls. 151, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997 seria apurado da seguinte forma:

saldo a pagar	352.751,62
pgtos estimativas	-275.745,45
estimativa compensada com saldo negativo de IRPJ 1996	-17.318,64
irrf utilizado	-271.972,30
saldo DIPJ	-212.284,85
saldo irrf não utilizado	-201.204,14
saldo negativo IR conf. Razão	-413.488,99

Obs. Total de IRRF utilizado seria de R\$ 473.176,52 (R\$ 271.972,30 + R\$ 201.204,14).

Da tabela acima, constato que a diferença decorreria do imposto de renda retido na fonte que a autuada não teria computado na apuração do saldo negativo. Assim, considerando a legislação acerca do assunto, uma vez que a opção da tributação é pelo lucro real, cumpre esclarecer que estas retenções são consideradas antecipações do imposto devido, **desde que a interessada possua os comprovantes da retenção, emitido pela fonte pagadora** (art. 55 da Lei nº 7.450/85, e do § 2º do art. 943 do Regulamento do Imposto de Renda/1999), **e que os rendimentos sejam computados para a determinação do lucro real** (inciso III do §4º do Art. 2º da Lei 9.430/96).

Com relação aos comprovantes de retenção do imposto de renda, em que pese a interessada não ter apresentado, a própria Administração os possui em seus sistemas

informatizados. Assim, em pesquisas aos sistemas da Receita Federal do Brasil, constato que o total do imposto de renda retido, considerando as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, foi de R\$ 314.829,31, valor inferior ao que a autuada trouxe em sua defesa, de R\$ 473.176,52.

Para que não seja cerceado o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, elaborei tabela com os valores informados pelas fontes pagadoras:

CNPJ	Rendimento	IRRF	Código	Tipo de rendimento
33.100.967/0001-02	1.038.818,23	17.170,10	1708	REMUNER SERV PRESTADOS POR PJ
42.278.796/0001-99	9.633,36	144,5	1708	
60.651.726/0003-88	4.737,71	71,07	1708	
01.056.742/0001-00	787.888,54	11.818,28	1708	
01.202.799/0001-61	1.032.710,97	15.855,51	1708	
29.506.474/0001-91	368.111,15	5.521,62	1708	
33.000.167/0108-40	508.230,08	4.319,66	1708	
33.000.167/0147-57	82.499,13	649,53	1708	
33.390.170/0001-89	401.076,84	6.007,98	1708	
33.423.575/0002-57	142.248,33	2.133,72	1708	
33.754.482/0001-24	61.740,00	926,1	1708	
Total Faturamento	4.437.694,34	64.618,07		

33.870.163/0001-84	4,82	0,71	3251	JUROS CAD POUPANCA E LETRAS HIP
60.701.190/0001-04	1.113,09	166,92	3251	
00.000.000/3812-17	1,61	0,24	3426	OPERACOES A LONGO PRAZO DE PJ
00.766.542/0001-70	121.124,34	18.168,63	3426	
58.160.789/0001	4.643,20	696,48	3426	

-28				
33.254.319/0001-00	3.425,33	513,8	3426	
58.229.246/0001-10	2.421,53	363,23	3426	
00.336.701/0001-04	93,24	0,37	4424	SOBRE A DISTRIBUICAO DE DIVIDEND
00.639.219/0001-35	2.530,08	253	5232	FUNDO DE RENDA VARIÁVEL
30.306.161/0001-79	47.424,10	4.742,41	5232	
30.306.294/0001-45	54.163,14	5.416,31	5232	
33.172.537/0001-98	13.654,47	1.365,45	5232	
33.461.468/0001-32	23.440,90	2.344,09	5232	
33.700.394/0001-40	4.509,34	450,93	5232	
33.987.793/0001-33	2.997,76	299,77	5232	
60.770.336/0001-65	19.029,98	1.902,98	5232	
73.978.843/0001-30	124,96	12,49	5232	
00.799.586/0001-04	12.978,65	1.946,80	5600	FUNDO DE INVESTIMENTO FINANCEIRO - DEMAIS
00.823.509/0001-34	47.090,62	7.063,60	5600	
33.479.023/0001-80	9.390,80	1.408,62	5600	
58.160.789/0001-28	66.962,76	10.044,37	5600	
60.746.948/0001-12	107.332,71	16.099,90	5600	
60.898.723/0001-81	95.527,36	14.329,08	5600	
00.823.508/0001-90	68.642,15	8.864,50	5600	
01.092.109/0001-69	30.985,46	4.647,82	5600	

17.156.514/0001-33	181,45	27,17	5600	
30.306.294/0001-45	53.021,98	7.953,30	5600	
31.516.198/0001-94	190.152,86	28.522,90	5600	
33.172.537/0001-98	133.646,47	20.046,97	5600	
33.254.319/0001-00	174.013,63	26.102,05	5600	
33.461.468/0001-32	17.899,80	2.684,98	5600	
33.700.394/0001-40	107.007,02	16.051,04	5600	
33.987.793/0001-33	68.691,05	10.303,64	5600	
60.701.190/0001-04	104.095,82	15.079,30	5600	
60.770.336/0001-65	90.410,53	13.561,53	5600	
61.230.165/0001-44	58.400,32	8.760,05	5600	
00.336.701/0001-04	105,46	15,81	5706	JUROS S/REMUNERACAO DE CAPITAL PROPRIO
Total Rend. Financ.	1.737.238,79	250.211,24		

Além das divergências apontadas, da análise dos documentos acostados, também verifiquemos que **não foi comprovado o oferecimento dos rendimentos à tributação.**

Ainda em pesquisas aos sistemas da Receita Federal do Brasil, constato que o saldo negativo de IRPJ de 1997 também foi utilizado para compensação de outros débitos de IRPJ, tendo como fundamento legal o artigo 66 da Lei nº 8.383/91. A título de exemplo, constato na DCTF do 4º trimestre de 1998, a compensação do débito da estimativa de IRPJ do mês de outubro, no valor de R\$ 34.032,68 (pesquisa fls. 216). Entretanto, a autuada informou esta compensação na DIPJ/1999, para o mês de outubro de 1998, o valor de R\$ 8.555,70 (pesquisa fls. 217).

Ora, todas as inconsistências apontadas tornam o crédito ilíquido, e incerto. Portanto, uma vez que o crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997 não foi comprovado, concluo que a compensação efetuada pela autuada, com os débitos de IRRF, código 0561, no valor de R\$ 44.905,38, argumento trazido em sua impugnação para ilidir o lançamento, não está demonstrada.

Pelo acima exposto, voto por não dar provimento à impugnação, considerando procedente, na parte litigiosa, os lançamentos abaixo discriminados, devendo ser cobrados com multa de ofício e juros de mora.

Da Declaração de Voto

Consta do acórdão recorrido a seguinte declaração de voto, do julgador Guilherme Henrique da Silva Ribeiro, que votou pela improcedência da autuação:

Em que pese o excelente voto proferido pela nobre relatora, dele devo discordar, pois entendo que a documentação apresentada pelo interessado comprova que os débitos objeto da lide foram compensados com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997.

Antes, porém, de se prosseguir na análise meritória, cabe um esclarecimento: para que não se alegue, em eventual recurso ao CARF, cerceamento do direito de defesa, cabe refutar o requerimento do interessado, protocolizado por meio de petição de 13/11/2008 (fls. 88/94), para que fosse anulado o presente lançamento, em razão da inobservância do prazo de 360 dias fixado pelo art. 24 da Lei nº 11.457/2007.

Transcreve-se o art. 24 da Lei nº 11.457/2007:

“Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.”

Cabe registrar que os parágrafos 1º e 2º foram vetados.

Pela análise do referido comando, nota-se que o mesmo é desprovido de sanção. Não há previsão dos efeitos, em razão de eventual descumprimento do prazo. Portanto, se o dispositivo legal não prevê a nulidade de decisões proferidas após este prazo, não cabe ao operador do direito interpretá-lo extensivamente.

Assim, não há nulidade.

Passa-se ao mérito.

Trata o presente lançamento de falta de recolhimento ou pagamento do principal, em razão de pagamentos não localizados.

Após revisão de ofício do lançamento nº 541/2011 (fl. 108), efetuada em 05/09/2011, foi mantida a cobrança do IRRF no valor de R\$ 44.686,99 (01-12/98, no valor de R\$ 36.628,39; 02-12/98, no valor de R\$ 3.755,86; 03-12/98, no valor de R\$ 4.302,74).

O interessado, por sua vez, alega que teria se equivocado no preenchimento da DCTF, pois informou a quitação desses débitos “por

pagamento”, quando, segundo ele, o correto seria ter informado “por compensação” com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997.

De início, cabe verificar qual era a sistemática para compensação de tributos que vigia no ano de 1998, época em que a compensação teria sido efetuada. Neste sentido, cita-se o art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997.

“Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.”

Deve-se ressaltar que o IRRF e o IRPJ são tributos da mesma espécie e destinação constitucional, já que aquele é mera antecipação deste. Portanto, para efetuar a compensação no ano de 1998, bastava o interessado efetuá-la na escrituração contábil, e informar em DCTF, já que, conforme o disposto na norma legal, tal compensação independia de requerimento à Administração Tributária.

Assim, eventual erro cometido na informação prestada em DCTF não tem o condão de macular a compensação efetuada, já que esta era, à época, meramente informativa. O importante, a meu juízo, é que a compensação esteja devidamente demonstrada nos Livros Contábeis.

Com efeito, os Livros Razão (fls. 205/206) e Livro Diário (fl. 208), de dezembro/2008, em que pese entendimento contrário da nobre relatora, são suficientes para comprovar as compensações efetuadas. Ou seja, a escrituração contábil efetuada a crédito da conta do ativo 1.1.02.06.01.14-4 – IRPJ Estimativa 97 e a débito da conta do passivo 2.1.04.01.07-5 – IRRF s/ F. Pag., no montante de R\$ 44.905,38 (R\$ 36.628,39 + R\$ 3.755,86 + R\$ 4.302,74 + R\$ 218,39), comprova cabalmente a compensação efetuada.

Entendo que, enveredar pelo caminho da verificação do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 1997, com todo respeito ao entendimento da eminente relatora, seria inovar na fundamentação legal do lançamento, o que, conforme pacífica jurisprudência administrativa, é vedado ao julgador.

Como já mencionado, o presente lançamento trata de falta de recolhimento ou pagamento do principal, em razão de pagamentos não localizados. Ocorre que o interessado comprovou, por meio de documentação contábil, que tais débitos não foram pagos via Darf (erro de fato no preenchimento da DCTF), mas sim, compensados. Tal comprovação, a meu juízo, já é suficiente para cancelar a autuação. A motivação (fundamentação) da autuação é inadequada, já que não seria possível localizar pagamentos, já que tais débitos foram extintos por compensação, conforme comprovou o interessado.

Entendo que eventual inconsistência porventura existente no saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 1997 ensejaria uma motivação (fundamentação) do tipo: “não homologação da compensação, em razão da falta de comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado” ou “não homologação da compensação, em razão da inexistência do crédito”, etc. Data venia, não é disso que se trata os autos, sendo vedada legalmente a inovação na fundamentação legal.

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, inconformada com a decisão a quo, interpôs recurso voluntário, no qual apresenta as seguintes razões:

DA PRELIMINAR

Da ocorrência da prescrição intercorrente do processo administrativo - aplicação do artigo 1º, § 1º, da lei nº 9.873/99;

1. Como é de conhecimento da I. Autoridade Julgadora, o instituto da Prescrição Intercorrente tem como fundamento a estabilidade das relações jurídicas pela perda da exigibilidade de direito, em função da inércia de seu titular, sendo este um Princípio Geral do Direito.
2. O referido instituto tem sido alvo de inúmeros estudos, inclusive merecendo destaque no âmbito do Processo Administrativo Sancionador, pois impõe à administração o dever de observância à celeridade e eficiência na prática e revisão de seus próprios atos.
3. Neste sentido, Elody Nassar (Prescrição na Administração Pública, São Paulo, Saraiva, 2004, p. 36) traz as situações que ocorre a prescrição intercorrente administrativa:
 - a) perda do prazo para recorrer de decisão administrativa (administrado e servidor público);
 - b) perda do prazo para que a Administração reveja os próprios atos (hipóteses de revogação, anulação, feitas espontaneamente ou, no caso de anulação, também por via do Judiciário);
 - c) perda do prazo para a aplicação de penalidades administrativas.
4. Nos autos *in locu*, estamos diante de ocorrência da prescrição intercorrente administrativa, haja vista a morosidade da Autoridade Fiscal ao julgar o processo em 1ª instância administrativa, fazendo incidir, assim, o que prevê o teor do artigo 1º, §1º, da Lei nº 9.873/99, o qual reconhece a ocorrência da prescrição intercorrente no curso do procedimento administrativo federal, caso o processo fique paralisado por mais de três anos sem decisão ou despacho, in verbis:

"Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso." - Grifos não constantes no original -

5. Isso porque, o Fisco Federal somente apreciou a Impugnação, apresentada tempestivamente em 15.09.2003, em 05.09.2011, quando emitiu a Revisão de lançamento de ofício nº 541/2011, ou seja, procrastinou por quase 8 (oito) anos o julgamento do processo administrativo em exame, mantendo-o inerte de qualquer ato diligente nesse decurso temporal, o que fez sobrevir, indiscutivelmente, a regra da prescrição intercorrente administrativa, prevista no dispositivo legal supra transcrito.
6. Imperioso mencionar que, a intenção do legislador, ao prever esta hipótese de prescrição, denominada prescrição intercorrente, foi a de impedir a inércia dos órgãos administrativos na condução dos procedimentos sob sua responsabilidade. Não admite a ordem jurídica que o processo fique paralisado por longo período, como se sequer existisse um expediente pendente. Esse "possível descaso" ou "desídia" da Administração Pública se perdurar por mais de 3 anos, acarretar-lhe-á uma punição: ocorrerá a perda do direito de punir, em virtude da prescrição.
7. Ademais, tal atitude diligenciai é de caráter obrigatório do credor que tem o intuito de reaver o crédito, sendo maior ainda a obrigação do mesmo tratando-se da Fazenda Nacional ou de ente que se vale da qualidade desta, para utilizar-se do procedimento da execução fiscal, na medida em que são procuradores dos interesses coletivos da Nação, onde os bens sob sua égide são de cunho indisponíveis, estando, portanto, esculpidas tais obrigações no princípio da eficiência, que tem o condão de otimizar os resultados e atender o interesse público com maiores índices de adequação, eficiência e satisfação
8. Em suma, homenageando o instituto de prescrição intercorrente administrativa ora debatido, devem os Doutos Conselheiros anular o lançamento de cobrança de crédito tributário ora guerreado.

DO DIREITO

Da plena liquidação do IRRF via Compensação.

9. O primeiro ponto a ser levado a efeito na presente demanda é o fato que a liquidação do IRRF na quantia de R\$ 44.905,38, referente ao 4º Trimestre de 1998, ocorreu através da compensação com crédito oriundo do Saldo Negativo

de IRPJ/1997, e não com pagamento via DARF, conforme equivocadamente evidenciado na DCTF 4o Trim/98.

10. Tal situação, ora suscitada, encontra-se totalmente superada, pois conforme restou demonstrado na Manifestação de Inconformidade e seguindo um dos princípios basilares do processo administrativo -Princípio da Verdade Material - a Recorrente deixou claro e evidente, através de documentação hábil e inidônea, que o valor ora questionado (R\$ 44.905,38) encontra-se devidamente liquidado via compensação, com crédito advindo do Saldo Negativo de IRPJ/1997.

11. Esta premissa foi completamente acatada pela própria Autoridade Julgadora ao proferiu seu voto:

Para comprovação que teria efetuado a compensação no mês de dezembro, no valor total de R\$ 44.905,38 (valor lançado de R\$ 44.686,99 adicionado ao valor exonerado na revisão de ofício de R\$ 218,39), apresenta cópia do Livro Diário, fls. 208. Nesta cópia, constata-se o lançamento contábil a crédito na conta 1.1.02.06.01.14-4 - IRPJ Estimativa 97, com contrapartida na conta 2.1.04.01.07-5 - IRRF sobre folha de pagamento, no valor de R\$ 44.905,38.

Em que pese o lançamento contábil da compensação, cumpre verificar se havia, de fato, saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997 suficiente para a compensação, pois a autuada alegou que se equivocou no preenchimento da DIPJ/1998. (...) - grifos não constantes no original

12. É NOTÓRIO QUE A PARTIR DESTE MOMENTO (Reconhecimento da Liquidação do IRRF, via compensação), qualquer discussão a ser tratada, que não seja a efetiva liquidação do IRRF, deveria ser tratada em outro processo, sob a prerrogativa de se configurar uma sentença ultra petita .
13. Ora, ocorre que não mais cabia a I. Relatora vir a questionar o referido crédito (SN IRPJ/1997) utilizado para liquidar o IRRF, de modo a surgir com novos fatos aos autos *in locu*, **isto é, inovar a fundamentação legal do lançamento, porquanto, ainda que assim fosse, o procedimento adequado seria a instauração de outro processo administrativo a fim de verificar a composição do Saldo negativo de 1997.**
14. Sendo essa irregularidade brilhantemente reconhecida pelo próprio julgador Guilherme Henrique, que votou pelo provimento integral da Manifestação de Inconformidade, manifestando assim a sua Declaração de Voto, in verbis:

(...)

Entendo que, enveredar pelo caminho da verificação do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 1997, com todo o respeito ao entendimento da eminente relatora, seria inovar na fundamentação legal do lançamento, o que, conforme pacífica jurisprudência administrativa, é vedado ao julgador.

(...)

Entendo que eventual inconsistência porventura existente no saldo negativo de IRPJ de 1997 ensejaria uma motivação (fundamentação) do tipo: “não- homologação da compensação, em razão da falta de comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado” ou “não- homologação da compensação, em razão da inexistência do crédito”, etc. Data venia, não é disso que se trata os autos, sendo vedada legalmente a inovação na fundamentação legal.

(...).

- grifos não constantes no original

15. Não obstante tal vedação expressa no ordenamento jurídico, a I. Relatora ao examinar a composição do referido crédito (SN IRPJ/1997) **não observou que seu direito de glosa já se encontrava extinto pela decadência, conforme preceitua o artigo 156, V, da Lei nº 5.172/66 (CTN).**
16. Isto porque, nos termos do parágrafo 4o, do artigo 150, do CTN, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos contados da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, lançado o tributo depois de decorrido o quinquênio da ocorrência do seu fato gerador é o lançamento ato inócuo, ineficaz, não podendo o crédito ser exigido, sob pena de violação ao CTN, e, por decorrência, a própria Constituição Federal. Igual raciocínio deve ser aplicado aos créditos mantidos pelo contribuinte.
17. OU SEJA, SENDO RECONHECIDA A LIQUIDAÇÃO DO IRRF por parte da RFB, não poderá a Autoridade Fiscal descaracterizar a referida compensação sobre a prerrogativa que o Saldo Negativo de IRPJ/1997 é ilíquido e incerto.
18. Faz-se mister ressaltar que quaisquer questionamentos sob a origem do crédito utilizado deverá ocorrer em processo apartado, pois a fundamentação para manter a cobrança, tornar-se-á infundada e inócua, já que no presente processo (10768.009209/2003-71) se discute a liquidação do IRRF e NÃO O SALDO NEGATIVO DE IRPJ/1997.
19. LEMBRE-SE, NO PRESENTE PROCESSO SE DISCUTE A LIQUIDAÇÃO DO IRRF (R\$ 44.905,38), que ocorreu via compensação, conforme já

reconhecido pela RFB, e NÃO O SALDO NEGATIVO DE IRPJ/1997, já embargado pela decadência.

20. Em resumo, discutir-se agora a composição do crédito de Saldo Negativo do ano-calendário de 1997, transcorridos 15 anos do fato gerador, mostra-se inteiramente incabível sob as égides do processo administrativo tributário, Código Tributário Nacional pátrio e da reiterada jurisprudência emanada atualmente, conforme resta evidenciado.

Do reconhecimento do crédito tributário (SN IRPJ/1997) ante o decurso do prazo decadencial

21. Caso não seja reconhecida a nulidade do despacho decisório ora recorrido, ante a prescrição intercorrente, impõe-se a verificação de outro aspecto inicial que fulmina, de plano, a pretensão da Autoridade Fazendária, qual seja, a flagrante ocorrência de decadência, conforme comprovado abaixo.
22. Conforme é cediço, o artigo 173, I, do CTN, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo o mesmo aplicável ao IRPJ, conforme reiterada jurisprudência.
23. No presente caso, a liquidação do IRRF ocorreu via compensação com crédito oriundo Saldo Negativo IRPJ declarado na DIPJ/1998, não havendo, portanto, qualquer possibilidade de questionamento da sua formação agora, depois de já haver transcorrido 5 (cinco) anos e ALÉM DISSO, PELO FATO DE NÃO SER OBJETO DA PRESENTE LIDE.
24. Como se vê, a constituição do crédito tributário ora SUSCITADO foi materializada mediante a desconsideração de um crédito fiscal declarado pela Manifestante há mais de 5 (cinco) anos, eis que, em verdade, no caso em exame, deveria ser discutido a compensação do IRRF e não a validade do Saldo Negativo de IRPJ/1997, conforme pretendido pela Autoridade Fiscal.
25. Ora, a despeito do evidente equívoco no entendimento fiscal, e, ainda, do absurdo na ocorrência da prescrição intercorrente, fato é que o que se questiona, na essência, é a validade do Saldo Negativo de IRPJ/1997.
26. Assim, é inequívoco concluir que, se houvesse qualquer questionamento no que tange a formação do Saldo Negativo de IRPJ ano-calendário de 1997, tal lançamento deveria respeitar o prazo previsto no citado artigo 173, I, do CTN, não podendo servir de espeque para não considerara liquidação do IRRF em cobrança
27. Desta feita, a Autoridade Fiscal, ao manter a cobrança do IRRF, e questionar o Saldo Negativo de IRPJ/1997 somente em 18.07.2012 (data da ciência do

Acórdão n.º 12.42279), utilizando como base um argumento que remonta a período decorrido há mais de 5 (cinco) anos, incorreu em desacerto, uma vez que tal pretensão já se encontrava fulminada pela decadência, conforme disposto no artigo 156, V, da Lei n.º 5.172/66 (CTN).

28. Nesse sentido, o lançamento de tributo depois de decorrido o quinquênio legal constitui ato inócuo, ineficaz, não podendo o respectivo crédito tributário ser exigido, sob pena de violação ao CTN, e, por decorrência, a própria Constituição Federal.
29. É entendimento do CARF, manifestado no Acórdão n.º 108-09.621, 28.05.2008, que "a decadência é algo que atinge todo o conjunto de informações que compuseram a atividade do lançamento efetuado em determinado período e que consta nos livros e documentos que integram a escrituração fiscal da empresa."
30. Aliás, encontra-se manifestado esse posicionamento no acórdão n.º 10196.265, de 08.08.2007, cuja ementa tem a seguinte redação:

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

31. Pelo que se depreende do texto acima, a decadência torna imutáveis os lançamentos feitos nos livros fiscais, não podendo mais ser alterados, seja pelo Fisco, seja pelo contribuinte, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que, ratifique-se, não seria aplicável no caso.
32. Nesse sentido, veja-se outro trecho do voto proferido pelo Conselheiro Antônio José Praga de Souza, do CARF (antigo Conselho de Contribuintes), por ocasião do julgamento do Recurso 164.054, em 29.03.2011 (acórdão 1402-00.479):

" O direito creditório refere-se a saldo negativo de recolhimento do IRPJ da contribuinte (recorrente) no ano-calendário de 1995.

É certo que a Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento desse pelo contribuinte. Porém, não pode haver auditoria do lucro líquido ou lucro real apurado pelo contribuinte, cujo prazo continua sendo contado na forma do art. 150 c/c 173 do CTN, e sim da efetividade dos recolhimentos, IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações (inclusive com outros tributos), enfim a própria formação do saldo.

Ou seja: o direito creditório pleiteado pelo contribuinte deve ser declarado líquido e certo pela autoridade administrativa e, para tanto, ela pode e deve, no prazo de 5 anos contados do pedido, investigar a origem do alegado crédito, qualquer que seja o tempo

decorrido de sua formação, cabendo ao contribuinte manter em boa ordem a documentação pertinente. Todavia, não foi apenas essa a situação que se verificou no presente caso: além de verificar o IR-Fonte, a Autoridade Administrativa realizou a auditoria do lucro real. " - Grifos não constantes do texto original -

33. Assim, a análise do Saldo Negativo de IRPJ/1997, evidenciada na sentença proferida pela DRJ/RJ I, não possui validade, já que transcorrido o prazo decadencial para que a Autoridade Fiscal questionasse tais valores, restando incontestável e inequívoca a quantia declarada pela Recorrente.
34. Assim, ante a aplicação do instituto da decadência, a compensação de IRRF com base do Saldo Negativo de IRPJ de 1997 não pode ser alterada ou questionada pelo Fisco sobre a prerrogativa que o referido crédito é ilíquido e incerto, pois sendo devidamente evidenciado e DECLARADO o crédito, dera ser cancelada a exigência ora perpetrada, considerando a liquidação do IRRF via compensação.

Da Validade da compensação realizada

35. Objetivando, ainda que desnecessariamente, face todo o exposto acima, cumprir evidenciar a declaração do crédito tributário, o que permitirá a esta I. Autoridade Julgadora avaliar a consistência dos argumentos levados a efeito, e, assim, assegurar o direito legítimo da Manifestante.
36. Para afastar quaisquer dúvidas quanto à legitimidade do crédito, veja-se que, no ano-calendário de 1997, a Manifestante optou pelo recolhimento do IRPJ com base no Lucro Real anual, apurando e recolhendo mensalmente o tributo sob a forma de estimativa, nos termos do artigo 2o, da Lei nº 9.430/96.
37. O artigo 2o, §4º, elenca as hipóteses em que as estimativas recolhidas poderão ser deduzidas como antecipação do IRPJ devido no encerramento do período de apuração, conforme abaixo:

"Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada.

(...) § 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

- dos incentivos fiscais de dedução do imposto, (...);
- dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, (...);
- do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;
- do imposto de renda pago na forma deste artigo." - grifos não constantes no original

38. Por conseguinte, os recolhimentos que compõem as antecipações do IRPJ - Documento de Arrecadação de Receitas Federais ("DARF") e Declarações de Compensação ("DCOMP") - devem corresponder exatamente aos valores

devidos em cada mês, guardando correspondência com a respectiva base de apuração. Da mesma forma, o valor a ser informado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais ("DCTF") também corresponderá àquele efetivamente apurado, vinculando-se o pagamento até o limite declarado como devido.

39. No caso em tela, os elementos que compõem o crédito refere-se ao IR Retido na Fonte ("IRRF"), DARF's pagos e compensações, todos ocorridos ao longo do ano-calendário de 1997, conforme pode ser verificado na planilha abaixo:

Demonstrativo da Apuração IRPJ 1997	
IRPJ Apurado	360.597,07
Deduções	7.845,45
IR Retido na Fonte	-
Estimativas	565.036,45 (*)
A pagar	(4212,28483)

(*) R\$ 275.745,45 (DARF's Pagos) + R\$ 17.318,64 (Créd. Saldo Negativo IRPJ/1996) + R\$ 271.972,30 (IRRF).

40. Conforme Análise das Parcelas de Crédito realizado pela Autoridade Fiscal, resta claro que a AS PARCELAS QUE COMPÕEM O CRÉDITO já foram reconhecidas pela própria RFB quando proferiu sua decisão, sendo entretanto questionado parte do crédito não evidenciado na DIPJ/1998 (DOC. 05), oriundo de retenções ocorridas ao longo do ano-calendário de 1997 e não verificadas por parte do Fisco Federal.
41. Imperioso ressaltar, que a própria RFB, em sua análise inicial, reconheceu parte do direito creditório - R\$ 255.141,76 (duzentos e cinquenta e cinco mil cento e quarenta e um reais e setenta e seis centavos), MONTA SUPERIOR AO SALDO NEGATIVO EVIDENCIADO NA DIPJ/1998, contudo, não foi capaz de validar o restante das retenções sob a justificativa de que tais valores não foram confirmados para compor o Saldo Negativo de IRPJ/1997 evidenciado no razão ou ainda sob a prerrogativa que tais rendimentos não foram oferecidos a tributação, ambas justificativa utilizadas com flagrante equívoco.
42. Logo, a parcela de crédito não reconhecida pela Autoridade Fiscal tratase de retenções realizadas ao longo do ano-calendario de 1997, as quais foram desconsideradas para fins composição do crédito, posto que não puderam ser confirmadas na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte ("DIRF's") das fontes pagadoras.
43. Ocorre que, no presente caso, sendo evidenciados os elementos que compõem o crédito, não há que se falar em manutenção da autuação, pois além de não

poder ser questionado ou levantando qualquer ponto sobre o crédito oriundo do Saldo Negativo de IRPJ/1997, sendo perfeitamente demonstrado o crédito declarado, é certo e notória que a presente manutenção da decisão de 1ª Instância torna-se inócua e infundada.

44. Neste preâmbulo, conforme já mencionado, o Julgador Guilherme Henrique da Silva Ribeiro em sua Declaração de Voto foi incisivo e sábio, quando se pronunciou acerca da eventual inconsistência porventura existente no saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 1997 ensejaria uma nova motivação (fundamentação), fato este incorreto e inadmissível, no devido processo legal
45. Diante de suma extrema relevância e sabia colocação, observe a íntegra da referida declaração de voto:

[...]

Do Princípio da Verdade Material

46. Conforme é cediço, o processo administrativo tributário prima pela incansável busca da verdade material. Este princípio, basilar no âmbito do direito tributário pátrio, assegura não só o pleno exercício do direito à ampla defesa, irredutível sob qualquer pretexto, como também permite um adequado equilíbrio da relação jurídico-tributária estabelecida entre o Ente Político, por meio da Administração Tributária, e os seus administrados (contribuintes).
47. A respeito do princípio da verdade material, confira-se doutrina do professor JAMES MARINS⁵, in verbis:

"A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e a sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imoonível) e a sua formalização através do lançamento tributário. A busca da verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. DEVE FISCALIZAR EM BUSCA DA VERDADE MATERIAL: DEVE APURAR E LANÇAR COM BASE NA VERDADE MATERIAL." (...)

O princípio da verdade material que governa o procedimento e o processo administrativo opõe-se ao princípio da verdade formal que preside o processo civil, pois este prioriza a formalidade processual probatória - como ônus processual próprio das partes - que tem como motor o princípio da segurança jurídica que cria amarras e restrições à atividade promovida pelo magistrado no processo judicial."- Grifos não constantes do texto original -

48. Com base nesse princípio de direito administrativo tributário, infere-se que a Administração Tributária, quando da aplicação de um juízo de valor em fase contenciosa da regular constituição do crédito tributário, deve valer-se da realização de novos exames, mediante a conversão do julgamento em diligência fiscal, sempre que entender ser necessária a adoção desse

procedimento, tendo em vista a complexidade dos assuntos envolvidos, agindo sempre em busca da verdade dos fatos.

49. Por seu turno, a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuinte ratifica veementemente a relevância do postulado da verdade material, reiterando em diversos julgados o entendimento externado abaixo:

"No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento". (Ac. 103-18789 - 3a. Câmara - 1º. C.C.).- Grifos não constantes do texto original -

50. Da assertiva acima se extrai, de plano, que o procedimento de análise do pedido de compensação formulado pelo contribuinte deverá ser pautado pela imparcialidade, sendo certo que a Autoridade Julgadora deverá, necessariamente, buscar os elementos de prova necessários à formação de sua convicção, objetivando alcançar a verdade dos fatos, independente da forma pela quais tais elementos foram exteriorizados.
51. A doutrina de Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas também é nesse sentido. Para ela, contrariamente ao que acontece no processo judicial, em que prevalece o princípio da verdade formal, no processo administrativo tributário, além de levar aos autos novas provas após a inicial, é dever da autoridade administrativa levar em conta todas as provas e fatos de que tenha conhecimento e até mesmo determinar a produção de provas, trazendo-as aos autos, quando elas forem capazes de influenciar na decisão.
52. Sendo certo que a ora Recorrente em nenhum momento mostrou-se incorreta no que tange a compensação do IRRF, ou seja liquidação do débito em cobrança, não será digno e justo que a mesma seja penalizada por um equívoco, devendo, neste caso, prevalecer o princípio da verdade material, isto é, validar a efetiva realização da compensação nos moldes da legislação em vigor, fato este que ocorreu e foi efetivamente demonstrado.

53. DO PEDIDO

54. Por todo o exposto, a Recorrente requer a V.Sas, que se dignem conhecer e dar provimento ao presente Recurso, acolhendo as razões ora aduzidas, para reformar o Despacho Decisório objeto do processo nº 10768.009209/2003-71, para que não produza quaisquer efeitos, com a consequente homologação dos procedimentos de compensação adotados pela GUIMAR ENGENHARIA S.A., por medida de inteira JUSTIÇA!
55. Adicionalmente, protesta por todos os meios de prova admitidos, mormente pela produção de prova documental para que seja apurada a veracidade dos fatos narrados, inclusive a conversão em diligência fiscal ou perícia, se julgado necessária e suficiente, para que seja constatada a verdade dos fatos ora retratados e cancelado o Despacho Decisório em questão.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Das Preliminares

Da ocorrência de prescrição intercorrente no processo administrativo

A Recorrente alega a ocorrência da prescrição intercorrente do processo administrativo - aplicação do artigo 1º, § 1º, da lei nº 9.873/99, *in verbis*:

1. *Como é de conhecimento da I. Autoridade Julgadora, o instituto da Prescrição Intercorrente tem como fundamento a estabilidade das relações jurídicas pela perda da exigibilidade de direito, em função da inércia de seu titular, sendo este um Princípio Geral do Direito.*

2. *O referido instituto tem sido alvo de inúmeros estudos, inclusive merecendo destaque no âmbito do Processo Administrativo Sancionador, pois impõe à administração o dever de observância à celeridade e eficiência na prática e revisão de seus próprios atos.*

3. *Neste sentido, Elody Nassar (Prescrição na Administração Pública, São Paulo, Saraiva, 2004, p. 36) traz as situações que ocorre a prescrição intercorrente administrativa:*

a) perda do prazo para recorrer de decisão administrativa (administrado e servidor público);

b) perda do prazo para que a Administração reveja os próprios atos (hipóteses de revogação, anulação, feitas espontaneamente ou, no caso de anulação, também por via do Judiciário);

c) perda do prazo para a aplicação de penalidades administrativas.

4. *Nos autos in locu, estamos diante de ocorrência da prescrição intercorrente administrativa, haja vista a morosidade da Autoridade Fiscal ao julgar o processo em 1ª instância administrativa, fazendo incidir, assim, o que prevê o teor do artigo 1º, §1º, da Lei nº 9.873/99, o qual reconhece a ocorrência da prescrição intercorrente no curso do procedimento*

administrativo federal, caso o processo fique paralisado por mais de três anos sem decisão ou despacho, in verbis:

"Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso." - Grifos não constantes no original -

5. Isso porque, o Fisco Federal somente apreciou a Impugnação, apresentada tempestivamente em 15.09.2003, em 05.09.2011, quando emitiu a Revisão de lançamento de ofício nº 541/2011, ou seja, procrastinou por quase 8 (oito) anos o julgamento do processo administrativo em exame, mantendo-o inerte de qualquer ato diligente nesse decurso temporal, o que fez sobrevir, indiscutivelmente, a regra da prescrição intercorrente administrativa, prevista no dispositivo legal supra transcrito.

6. Imperioso mencionar que, a intenção do legislador, ao prever esta hipótese de prescrição, denominada prescrição intercorrente, foi a de impedir a inércia dos órgãos administrativos na condução dos procedimentos sob sua responsabilidade. Não admite a ordem jurídica que o processo fique paralisado por longo período, como se sequer existisse um expediente pendente. Esse "possível descaso" ou "desídia" da Administração Pública se perdurar por mais de 3 anos, acarretar-lhe-á uma punição: ocorrerá a perda do direito de punir, em virtude da prescrição.

7. Ademais, tal atitude diligencial é de caráter obrigatório do credor que tem o intuito de reaver o crédito, sendo maior ainda a obrigação do mesmo tratando-se da Fazenda Nacional ou de ente que se vale da qualidade desta, para utilizar-se do procedimento da execução fiscal, na medida em que são procuradores dos interesses coletivos da Nação, onde os bens sob sua égide são de cunho indisponíveis, estando, portanto, esculpidas tais obrigações no princípio da eficiência, que tem o condão de otimizar os resultados e atender o interesse público com maiores índices de adequação, eficiência e satisfação

8. Em suma, homenageando o **instituto de prescrição intercorrente administrativa** ora debatido, devem os Doutos Conselheiros anular o lançamento de cobrança de crédito tributário ora guerreado.

Os valores efetivamente ingressados nas contas correntes, em relação aos quais o contribuinte não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações caracterizam omissão de receitas, conforme artr.

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

A discussão da referida matéria encontra-se pacificada no âmbito da Administração Pública Federal, nos termos da Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ante o exposto, rejeita-se a preliminar de prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Da inovação da decisão de 1ª Instância

A Recorrente alega que eventual inconsistência porventura existente no saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 1997 ensejaria uma nova motivação (fundamentação), fato este incorreto e inadmissível, no devido processo legal, in verbis:

9. *O primeiro ponto a ser levado a efeito na presente demanda é o fato que a liquidação do IRRF na quantia de R\$ 44.905,38, referente ao 4º Trimestre de 1998, ocorreu através da compensação com crédito oriundo do Saldo Negativo de IRPJ/1997, e não com pagamento via DARF, conforme equivocadamente evidenciado na DCTF 4o Trim/98.*

10. *Tal situação, ora suscitada, encontra-se totalmente superada, pois conforme restou demonstrado na Manifestação de Inconformidade e seguindo um dos princípios basilares do processo administrativo -Princípio da Verdade Material - a Recorrente deixou claro e evidente, através de documentação hábil e inidônea, que o valor ora questionado (R\$ 44.905,38) encontra-se devidamente liquidado via compensação, com crédito advindo do Saldo Negativo de IRPJ/1997.*

11. *Esta premissa foi completamente acatada pela própria Autoridade Julgadora ao proferiu seu voto:*

Para comprovação que teria efetuado a compensação no mês de dezembro, no valor total de R\$ 44.905,38 (valor lançado de R\$ 44.686,99 adicionado ao valor exonerado na revisão de ofício de R\$ 218,39), apresenta cópia do Livro Diário, fls. 208. Nesta cópia, constata-se o lançamento contábil a crédito na conta 1.1.02.06.01.14-4 - IRPJ Estimativa 97, com contrapartida na conta 2.1.04.01.07-5 - IRRF sobre folha de pagamento, no valor de R\$ 44.905,38.

Em que pese o lançamento contábil da compensação, cumpre verificar se havia, de fato, saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997 suficiente para a compensação, pois a autuada alegou que se equivocou no preenchimento da DIPJ/1998. (...) - grifos não constantes no original

12. **É NOTÓRIO QUE A PARTIR DESTES MOMENTOS (Reconhecimento da Liquidação do IRRF, via compensação), qualquer discussão a ser tratada, que não seja a efetiva liquidação do IRRF, deveria ser tratada em outro processo, sob a prerrogativa de se configurar uma sentença ultra petita .**

13. *Ora, ocorre que não mais cabia a I. Relatora vir a questionar o referido crédito (SN IRPJ/1997) utilizado para liquidar o IRRF, de modo a surgir com novos fatos aos autos in locu, isto é, **inovar a fundamentação legal do lançamento**, porquanto, ainda que assim fosse, o procedimento*

adequado seria a instauração de outro processo administrativo a fim de verificar a composição do Saldo negativo de 1997.

14. *Sendo essa irregularidade brilhantemente reconhecida pelo próprio julgador Guilherme Henrique, que votou pelo provimento integral da Manifestação de Inconformidade, manifestando assim a sua Declaração de Voto, in verbis:*

15. *Não obstante tal vedação expressa no ordenamento jurídico, a I. Relatora ao examinar a composição do referido crédito (SN IRPJ/1997) não observou que seu direito de glosa já se encontrava extinto pela decadência, conforme preceitua o artigo 156, V, da Lei nº 5.172/66 (CTN).*

16. *Isto porque, nos termos do parágrafo 4o, do artigo 150, do CTN, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos contados da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, lançado o tributo depois de decorrido o quinquênio da ocorrência do seu fato gerador é o lançamento ato inócuo, ineficaz, não podendo o crédito ser exigido, sob pena de violação ao CTN, e, por decorrência, a própria Constituição Federal. Igual raciocínio deve ser aplicado aos créditos mantidos pelo contribuinte.*

17. *OU SEJA, SENDO RECONHECIDA A LIQUIDAÇÃO DO IRRF por parte da RFB, não poderá a Autoridade Fiscal descaracterizar a referida compensação sobre a prerrogativa que o Saldo Negativo de IRPJ/1997 é ilíquido e incerto.*

18. *Faz-se mister ressaltar que quaisquer questionamentos sob a origem do crédito utilizado deverá ocorrer em processo apartado, pois a fundamentação para manter a cobrança, tornar-se-á infundada e inócua, já que no presente processo (10768.009209/2003-71) se discute a liquidação do IRRF e NÃO O SALDO NEGATIVO DE IRPJ/1997.*

19. *LEMBRE-SE, NO PRESENTE PROCESSO SE DISCUTE A LIQUIDAÇÃO DO IRRF (R\$ 44.905,38), que ocorreu via compensação, conforme já reconhecido pela RFB, e NÃO O SALDO NEGATIVO DE IRPJ/1997, já embargado pela decadência.*

20. *Em resumo, discutir-se agora a composição do crédito de Saldo Negativo do ano-calendário de 1997, transcorridos 15 anos do fato gerador, mostra-se inteiramente incabível sob as égides do processo administrativo tributário, Código Tributário Nacional pátrio e da reiterada jurisprudência emanada atualmente, conforme resta evidenciado.*

[...]

44. *Neste preambulo, conforme já mencionado, o Julgador Guilherme Henrique da Silva Ribeiro em sua Declaração de Voto foi incisivo e sábio, quando se pronunciou acerca da eventual inconsistência porventura existente no saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 1997 ensejaria uma*

nova motivação (fundamentação), fato este incorreto e inadmissível, no devido processo legal

45. *Diante de suma extrema relevância e sabida colocação, observe a íntegra da referida declaração de voto:*

[...]

Em que pese o excelente voto proferido pela nobre relatora, dele devo discordar, pois entendo que a documentação apresentada pelo interessado comprova que os débitos objeto da lide foram compensados com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997.

[...]

Trata o presente lançamento de falta de recolhimento ou pagamento do principal, em razão de pagamentos não localizados.

Após revisão de ofício do lançamento nº 541/2011 (fl. 108), efetuada em 05/09/2011, foi mantida a cobrança do IRRF no valor de R\$ 44.686,99 (01-12/98, no valor de R\$ 36.628,39; 02-12/98, no valor de R\$ 3.755,86; 03-12/98, no valor de R\$ 4.302,74).

O interessado, por sua vez, alega que teria se equivocado no preenchimento da DCTF, pois informou a quitação desses débitos “por pagamento”, quando, segundo ele, o correto seria ter informado “por compensação” com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997.

De início, cabe verificar qual era a sistemática para compensação de tributos que vigia no ano de 1998, época em que a compensação teria sido efetuada. Neste sentido, cita-se o art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997.

“Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.”

Deve-se ressaltar que o IRRF e o IRPJ são tributos da mesma espécie e destinação constitucional, já que aquele é mera antecipação deste. Portanto, para efetuar a compensação no ano de 1998, bastava o interessado efetuá-la na escrituração contábil, e informar em DCTF, já que, conforme o disposto na norma legal, tal compensação independia de requerimento à Administração Tributária.

Assim, eventual erro cometido na informação prestada em DCTF não tem o condão de macular a compensação efetuada, já que esta era, à época, meramente informativa. O importante, a meu juízo, é que a compensação esteja devidamente demonstrada nos Livros Contábeis.

*Com efeito, os Livros Razão (fls. 205/206) e Livro Diário (fl. 208), de dezembro/2008, em que pese entendimento contrário da nobre relatora, são suficientes para comprovar as compensações efetuadas. Ou seja, a escrituração contábil efetuada a crédito da conta do ativo 1.1.02.06.01.14-4 – IRPJ Estimativa 97 e a débito da conta do passivo 2.1.04.01.07-5 – IRRF s/ F. Pag., no montante de R\$ 44.905,38 (R\$ 36.628,39 + R\$ 3.755,86 + R\$ 4.302,74 + R\$ 218,39), **comprova cabalmente a compensação efetuada.***

*Entendo que, **enveredar pelo caminho da verificação do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 1997, com todo respeito ao entendimento da eminente relatora, seria inovar na fundamentação legal do lançamento**, o que, conforme pacífica jurisprudência administrativa, é vedado ao julgador.*

*Como já mencionado, **o presente lançamento trata de falta de recolhimento ou pagamento do principal, em razão de pagamentos não localizados. Ocorre que o interessado comprovou, por meio de documentação contábil, que tais débitos não foram pagos via Darf (erro de fato no preenchimento da DCTF), mas sim, compensados. Tal comprovação, a meu juízo, já é suficiente para cancelar a autuação. A motivação (fundamentação) da autuação é inadequada, já que não seria possível localizar pagamentos, já que tais débitos foram extintos por compensação, conforme comprovou o interessado.***

Entendo que eventual inconsistência porventura existente no saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 1997 ensejaria uma motivação (fundamentação) do tipo: “não homologação da compensação, em razão da falta de comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado” ou “não homologação da compensação, em razão da inexistência do crédito”, etc. Data venia, não é disso que se trata os autos, sendo vedada legalmente a inovação na fundamentação legal.

Contata-se que a motivação para o lançamento objeto do auto de infração é a falta de recolhimento ou pagamento do principal conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração – IRRF/1998, reproduzido a seguir:

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL - IRRF/1998

9 - Contexto

O presente Auto de Infração originou-se da realização de Auditoria Interna na(s) DCTF discriminada(s) no quadro 3 (três), conforme IN-SRF nº 045 e 077/98.

Foi(ram) constatada(s) irregularidade(s) no(s) crédito(s) vinculado(s) informado(s) na(s) DCTF, conforme indicada(s) no Demonstrativo de Créditos Vinculados não Confirmados (Anexo I), e/ou no "Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados na(s) DCTF" (Anexos Ia ou Ib), e/ou "Demonstrativo de Pagamentos Efetuados Após o Vencimento" (Anexos IIa ou IIb), e/ou no "Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar" (Anexo III) e/ou no "Demonstrativo de Multa e/ou Juros a Pagar - Não Pagos ou Pagos a Menor" (Anexo IV). Para efetuar o pagamento da(s) diferença(s) apurada(s) em Auditoria Interna, objeto deste Auto de Infração, o contribuinte deve consultar as "Instruções de Pagamento" (Anexo V).

10 - Código de Capitulação, Descrição dos fatos e Enquadramento Legal

Receita	Período de Vigência	Fatos e Enquadramento Legal
		Descrição
0561	28/12/1997 27/06/1998	FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA, conforme Anexo III. "DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A PAGAR", em anexo. ART 103 DL 5844/43; ARTS 43 E INC I E 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 E PAR UN DL 1736/79; ART 7 INC I E PAR 1 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 1 L 9249/95; ART 3 (C/ALT 21 L 9532/97) E PAR UN E ART 5 L 9250/95; ART 11 PAR 1 L 9532/97; ART 3 PAR 4 MP 1619/97-39 E REED.
1708	01/01/1997 25/12/1999	ART 103 DL 5844/43; ART 43 E INC I E II E ART 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 DL 1736/79; ART 2 DL 2030/83; ART 52 L 7450/85; ART 3 DL 2462/88; ART 55 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 6 L 9064/95; ART 1 L 9249/95.
0561	28/06/1998 12/12/1998	ART 103 DL 5844/43; ARTS 43 E INC I E 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 E PAR UN DL 1736/79; ART 7 INC I E PAR 1 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 1 L 9249/95; ART 3 (C/ALT ART 21 L 9532/97) E PAR UN E ART 5 L 9250/95; ART 11 PAR 1 L 9532/97; ART 3 PAR 5 MP 1698/98-46 E REED.
0588	01/01/1998 04/12/1999	ART 103 DL 5844/43; ART 43 E INC I E ART 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 DL 1736/79; ART 7 INC I E II E PAR 1, ARTS 9 E PAR UN E 10 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 1 L 9249/95; ARTS 3 (C/ALT ART 21 L 9532/97) E PAR UN E 5 L 9250/95.
3280	01/01/1997 31/03/2001	ART 103 DL 5844/43; ART 45 E PAR UN L 5172/66; ART 45 L 8541/92; ARTS 64 E 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 1 L 9249/95.
0561	13/12/1998 26/06/1999	ART 103 DL 5844/43; ARTS 43 E INC I E 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 E PAR UN DL 1736/79; ART 7 INC I E PAR 1 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 1 L 9249/95; ART 3 (C/ALT ART 21 L 9532/97) E PAR UN E ART 5 L 9250/95; ART 11 PAR 1 L 9532; ART 3 PAR 5 MP 1769/98-52 E REED.
		MULTA VINCULADA: ART 160 L 5172/66; ART 1 L 9249/95; ART 44 E INC I E PAR 1 INC I L 9430/96.
		JUROS DE MORA: ART 160 L 5172/66; ART 1 L 9249/95; ART 43 PAR UN L 9430/96.

Compulsando a declaração de voto, entende-se, no mesmo sentido do declarante “que o presente lançamento trata de falta de recolhimento ou pagamento do principal, em razão de pagamentos não localizados. Ocorre que o interessado comprovou, por meio de documentação contábil, que tais débitos não foram pagos via Darf (erro de fato no preenchimento da DCTF), mas sim, compensados. Tal comprovação é suficiente para cancelar a autuação. A motivação (fundamentação) da autuação é inadequada, já que não seria possível localizar pagamentos, já que tais débitos foram extintos por compensação, conforme comprovou o interessado”.

Apesar da constatação de inovação na decisão de 1ª Instância, deixa-se de pronunciá-la nos termos do Art. 59 §3º do Decreto 70.235/72, transcrito a seguir:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

[...]

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Do Mérito

Do reconhecimento do crédito tributário (SN IRPJ/1997) ante o decurso do prazo decadencial

A Recorrente deduz que ante a aplicação do **instituto da decadência**, a compensação de IRRF com base do Saldo Negativo de IRPJ de 1997 não pode ser alterada ou questionada pelo Fisco, *in verbis*:

21. *Caso não seja reconhecida a nulidade do despacho decisório ora recorrido, ante a prescrição intercorrente, impõe-se a verificação de outro aspecto inicial que fulmina, de plano, a pretensão da Autoridade Fazendária, qual seja, a flagrante ocorrência de decadência, conforme comprovado abaixo.*

22. *Conforme é cediço, o artigo 173, I, do CTN, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo o mesmo aplicável ao IRPJ, conforme reiterada jurisprudência.*

23. *No presente caso, a liquidação do IRRF ocorreu via compensação com crédito oriundo Saldo Negativo IRPJ declarado na DIPJ/1998, não havendo, portanto, qualquer possibilidade de questionamento da sua formação agora, depois de já haver transcorrido 5 (cinco) anos e ALÉM DISSO, PELO FATO DE NÃO SER OBJETO DA PRESENTE LIDE.*

24. *Como se vê, a constituição do crédito tributário ora SUSCITADO foi materializada mediante a desconsideração de um crédito fiscal declarado pela Manifestante há mais de 5 (cinco) anos, eis que, em verdade, no caso em exame, deveria ser discutido a compensação do IRRF e não a validade do Saldo Negativo de IRPJ/1997, conforme pretendido pela Autoridade Fiscal.*

25. *Ora, a despeito do evidente equívoco no entendimento fiscal, e, ainda, do absurdo na ocorrência da prescrição intercorrente, fato é que o que se questiona, na essência, é a validade do Saldo Negativo de IRPJ/1997.*

26. *Assim, é inequívoco concluir que, se houvesse qualquer questionamento no que tange a formação do Saldo Negativo de IRPJ anual-calendário de 1997, tal lançamento deveria respeitar o prazo previsto no citado artigo 173, I, do CTN, não podendo servir de espeque para não considerar a liquidação do IRRF em cobrança*

27. *Desta feita, a Autoridade Fiscal, ao manter a cobrança do IRRF, e questionar o Saldo Negativo de IRPJ/1997 somente em 18.07.2012 (data da ciência do Acórdão nº 12.42279), utilizando como base um argumento que*

remonta a período decorrido há mais de 5 (cinco) anos, incorreu em desacerto, uma vez que tal pretensão já se encontrava fulminada pela decadência, conforme disposto no artigo 156, V, da Lei nº 5.172/66 (CTN).

28. *Nesse sentido, o lançamento de tributo depois de decorrido o quinquênio legal constitui ato inócuo, ineficaz, não podendo o respectivo crédito tributário ser exigido, sob pena de violação ao CTN, e, por decorrência, a própria Constituição Federal.*

29. *É entendimento do CARF, manifestado no Acórdão nº 108-09.621, 28.05.2008, que "a decadência é algo que atinge todo o conjunto de informações que compuseram a atividade do lançamento efetuado em determinado período e que consta nos livros e documentos que integram a escrituração fiscal da empresa."*

30. *Aliás, encontra-se manifestado esse posicionamento no acórdão nº 10196.265, de 08.08.2007, cuja ementa tem a seguinte redação:*

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

31. *Pelo que se depreende do texto acima, a decadência torna imutáveis os lançamentos feitos nos livros fiscais, não podendo mais ser alterados, seja pelo Fisco, seja pelo contribuinte, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que, ratifique-se, não seria aplicável no caso.*

32. *Nesse sentido, veja-se outro trecho do voto proferido pelo Conselheiro Antônio José Praga de Souza, do CARF (antigo Conselho de Contribuintes), por ocasião do julgamento do Recurso 164.054, em 29.03.2011 (acórdão 1402-00.479):*

" O direito creditório refere-se a saldo negativo de recolhimento do IRPJ da contribuinte (recorrente) no ano-calendário de 1995.

É certo que a Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento desse pelo contribuinte. Porém, não pode haver auditoria do lucro líquido ou lucro real apurado pelo contribuinte, cujo prazo continua sendo contado na forma do art. 150 c/c 173 do CTN, e sim da efetividade dos

recolhimentos, IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações (inclusive com outros tributos), enfim a própria formação do saldo.

Ou seja: o direito creditório pleiteado pelo contribuinte deve ser declarado líquido e certo pela autoridade administrativa e, para tanto, ela pode e deve, no prazo de 5 anos contados do pedido, investigar a origem do alegado crédito, qualquer que seja o tempo decorrido de sua formação, cabendo ao contribuinte manter em boa ordem a documentação pertinente. Todavia, não foi apenas essa a situação que se verificou no presente caso: além de verificar o IR-Fonte, a Autoridade Administrativa realizou a auditoria do lucro real. " - Grifos não constantes do texto original -

33. **Assim, a análise do Saldo Negativo de IRPJ/1997, evidenciada na sentença proferida pela DRJ/RJ I, não possui validade, já que transcorrido o prazo decadencial para que a Autoridade Fiscal questionasse tais valores, restando incontestável e inequívoca a quantia declarada pela Recorrente.**

34. Assim, ante a aplicação do instituto da decadência, a compensação de IRRF com base do Saldo Negativo de IRPJ de 1997 não pode ser alterada ou questionada pelo Fisco sobre a prerrogativa que o referido crédito é ilíquido e incerto, pois sendo devidamente evidenciado e DECLARADO o crédito, dera ser cancelada a exigência ora perpetrada, considerando a liquidação do IRRF via compensação.

Embora a Recorrente faça referência ao instituto da decadência, parece-me que o instituto aplicado no presente caso é o da homologação tácita, pois trata-se de compensação do IRRF com o saldo negativo de IRPJ do ano de 1997. O questionamento da referida compensação ocorreu somente na lavratura do acórdão de impugnação, cuja ciência ao contribuinte deu-se em 19/06/2012, ou seja 14 (quatorze) anos após a compensação, que foi realizada no ano de 1998.

Portanto assiste razão à recorrente que , a compensação de IRRF com base do Saldo Negativo de IRPJ de 1997 não pode ser alterada ou questionada pelo autoridade julgadora após 14 (quatorze) anos de sua realização.

Logo deve ser cancelada a exigência ora perpetrada, considerando a liquidação do IRRF via compensação.

Da Demonstração do crédito declarado

A Recorrente alega que sendo perfeitamente demonstrado o crédito declarado, é certo e notória que a presente manutenção da decisão de 1ª Instância torna-se inócua e infundada, *in verbis*:

35. *Objetivando, ainda que desnecessariamente, face todo o exposto acima, cumprir evidenciar a declaração do crédito tributário, o que permitirá a esta I. Autoridade Julgadora avaliar a consistência dos argumentos levados a efeito, e, assim, assegurar o direito legítimo da Manifestante.*

36. *Para afastar quaisquer dúvidas quanto à legitimidade do crédito, veja-se que, no ano-calendário de 1997, a Manifestante optou pelo recolhimento do IRPJ com base no Lucro Real anual, apurando e recolhendo mensalmente o tributo sob a forma de estimativa, nos termos do artigo 2º, da Lei nº 9.430/96.*

37. *O artigo 2º, §4º, elenca as hipóteses em que as estimativas recolhidas poderão ser deduzidas como antecipação do IRPJ devido no encerramento do período de apuração, conforme abaixo:*

"Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada.

(...) § 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

- dos incentivos fiscais de dedução do imposto, (...);*
- dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, (...);*
- do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;*
- do imposto de renda pago na forma deste artigo." - grifos não constantes no original*

38. *Por conseguinte, os recolhimentos que compõem as antecipações do IRPJ - Documento de Arrecadação de Receitas Federais ("DARF") e Declarações de Compensação ("DCOMP") - devem corresponder exatamente aos valores devidos em cada mês, guardando correspondência com a respectiva base de apuração. Da mesma forma, o valor a ser informado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais ("DCTF") também corresponderá àquele efetivamente apurado, vinculando-se o pagamento até o limite declarado como devido.*

39. *No caso em tela, os elementos que compõem o crédito refere-se ao IR Retido na Fonte ("IRRF"), DARF's pagos e compensações, todos ocorridos ao longo do ano-calendário de 1997, conforme pode ser verificado na planilha abaixo:*

40. *Conforme Análise das Parcelas de Crédito realizado pela Autoridade Fiscal, resta claro que a AS PARCELAS QUE COMPÕEM O CRÉDITO já foram reconhecidas pela própria RFB quando proferiu sua decisão, sendo entretanto questionado parte do crédito não evidenciado na DIPJ/1998 (DOC. 05), oriundo de retenções ocorridas ao longo do ano-calendário de 1997 e não verificadas por parte do Fisco Federal.*

41. *Imperioso ressaltar, que a própria RFB, em sua análise inicial, reconheceu parte do direito creditório - R\$ 255.141,76 (duzentos e cinquenta e cinco mil cento e quarenta e um reais e setenta e seis centavos), MONTA SUPERIOR AO SALDO NEGATIVO EVIDENCIADO NA DIPJ/1998, contudo, não foi capaz de validar o restante das retenções sob a justificativa de que tais valores não foram confirmados para compor o Saldo Negativo de IRPJ/1997 evidenciado no razão ou ainda sob a prerrogativa que tais rendimentos não foram oferecidos a tributação, ambas justificativa utilizadas com flagrante equívoco.*

42. *Logo, a parcela de crédito não reconhecida pela Autoridade Fiscal tratase de retenções realizadas ao longo do ano-calendario de 1997, as quais foram desconsideradas para fins composição do crédito, posto que não puderam ser confirmadas na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte ("DIRF's") das fontes pagadoras.*

43. *Ocorre que, no presente caso, sendo evidenciados os elementos que compõem o crédito, não há que se falar em manutenção da autuação, pois além de não poder ser questionado ou levantando qualquer ponto sobre o crédito oriundo do Saldo Negativo de IRPJ/1997, sendo perfeitamente demonstrado o crédito declarado, é certo e notória que a presente manutenção da decisão de 1ª Instância torna-se inócua e infundada.*

Deixa-se de pronunciar-se sobre a demonstração do crédito de Saldo Negativo de IRPJ de 1997, em virtude do reconhecimento tácito da homologação da compensação do referido crédito com o IRRF.

Do Princípio da Verdade Material

A Recorrente alega que em nenhum momento mostrou-se incorreta no que tange a compensação do IRRF, ou seja liquidação do débito em cobrança, não será digno e justo que a mesma seja penalizada por um equívoco, devendo, neste caso, prevalecer o principio da verdade material, *in verbis*:

46. *Conforme é cediço, o processo administrativo tributário prima pela incansável busca da verdade material. Este princípio, basilar no âmbito do direito tributário pátrio, assegura não só o pleno exercício do direito à ampla defesa, irredutível sob qualquer pretexto, como também permite um adequado equilíbrio da relação jurídico-tributária estabelecida entre o Ente Político, por meio da Administração Tributária, e os seus administrados (contribuintes).*

47. *A respeito do princípio da verdade material, confira-se doutrina do professor JAMES MARINS⁵, in verbis:*

"A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e a sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imoonível) e a sua formalização através do lançamento tributário. A busca da verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. DEVE FISCALIZAR EM BUSCA DA VERDADE MATERIAL: DEVE APURAR E LANÇAR COM BASE NA VERDADE MATERIAL." (...)

O princípio da verdade material que governa o procedimento e o processo administrativo opõe-se ao princípio da verdade formal que preside o processo civil, pois este prioriza a formalidade processual probatória - como ônus processual próprio das partes - que tem como motor o princípio da segurança jurídica que cria amarras e restrições à atividade promovida pelo magistrado no processo judicial.".- Grifos não constantes do texto original -

48. *Com base nesse princípio de direito administrativo tributário, infere-se que a Administração Tributária, quando da aplicação de um juízo de valor em fase contenciosa da regular constituição do crédito tributário, deve valer-se da realização de novos exames, mediante a conversão do julgamento em diligência fiscal, sempre que entender ser necessária a adoção desse procedimento, tendo em vista a complexidade dos assuntos envolvidos, agindo sempre em busca da verdade dos fatos.*

49. *Por seu turno, a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuinte ratifica veementemente a relevância do postulado da verdade material, reiterando em diversos julgados o entendimento externado abaixo:*

"No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento". (Ac. 103-18789 - 3a. Câmara - 1º. C.C.).- Grifos não constantes do texto original -

50. *Da assertiva acima se extrai, de plano, que o procedimento de análise do pedido de compensação formulado pelo contribuinte deverá ser pautado pela imparcialidade, sendo certo que a Autoridade Julgadora deverá, necessariamente, buscar os elementos de prova necessários à formação de sua convicção, objetivando alcançar a verdade dos fatos, independente da forma pela quais tais elementos foram exteriorizados.*

51. *A doutrina de Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas também é nesse sentido. Para ela, contrariamente ao que acontece no processo judicial, em que prevalece o princípio da verdade formal, no processo administrativo tributário, além de levar aos autos novas provas após a inicial, é dever da autoridade administrativa levar em conta todas as provas e fatos de que tenha conhecimento e até mesmo determinar a produção de provas, trazendo-as aos autos, quando elas forem capazes de influenciar na decisão.*

52. *Sendo certo que a ora Recorrente em nenhum momento mostrou-se incorreta no que tange a compensação do IRRF, ou seja liquidação do débito em cobrança, não será digno e justo que a mesma seja penalizada por um equívoco, devendo, neste caso, prevalecer o princípio da verdade material, isto é, validar a efetiva realização da compensação nos moldes da legislação em vigor, fato este que ocorreu e foi efetivamente demonstrado.*

Aplicou-se no presente processo o princípio da verdade material, pois antes a documentação comprobatória apresentada, foi reconhecido que a Recorrente teria se equivocado no preenchimento da DCTF, pois informou a quitação desses débitos “por pagamento”, quando, o correto seria ter informado “por compensação” com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1997.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido rejeitar a preliminar da prescrição intercorrente, e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias