



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10768.905686/2006-11
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.300 – 1ª Turma
Sessão de 7 de dezembro de 2017
Matéria Decadência
Recorrente UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)
Interessado REXAM BEVERAGE CAN SOUTH AMERICA S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece de recurso especial quando a situação tratada pelo acórdão recorrido é diversa daquela analisada pelos acórdãos paradigmas e tais diferenças justificam a divergência de entendimento entre os colegiados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Rodrigo da Costa Póssas, que conheceram do recurso. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Cristiane Silva Costa, substituída pelo conselheiro Jose Eduardo Dornelas Souza.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Póssas – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luis Flávio Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Jose Eduardo Dornelas Souza (Suplente Convocado), Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra

e Rodrigo da Costa Poßsas (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, os conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto e Adriana Gomes Rêgo.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela **Procuradoria da Fazenda Nacional** (doravante “**PFN**” ou “**recorrente**”), em face do **acórdão n. 1402-00.768** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela então 2ª Turma Ordinária, 4ª Câmara, desta 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”), que tem por interessado por **REXAM BEVERAGE CAN SOUTH AMERICA S/A** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrida**”).

O acórdão apresenta a seguinte síntese dos fatos relevantes ao caso (**e-fls. 507 e seg.**):

“Trata-se de DCOMP Eletrônica nº 06287.56444.151203.1.7.02-4299, onde a interessada declara, resumidamente, a compensação utilizando o seguinte crédito:

Crédito – Saldo Negativo de IRPJ

Exercício: 2002 (ano-calendário de 2001)

Valor do Saldo Negativo: R\$ 9.014.729,23

Crédito Original da Data da Transmissão: R\$ 9.014.729,23 Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP: R\$ 33.856,63

Posteriormente, foram apresentadas as seguintes DCOMP utilizando o mesmo crédito: 26225.20056.151203.1.3.02-7406; 05405.56221.151203.1.3.02-9724; 41268.33802.151203.1.3.02-9509; 24481.12247.140104.1.3.02-6545 e 02026.10291.140104.1.3.02-6786.

Em 25/09/2008, a interessada tomou ciência da intimação de fls. 99/101, com a solicitação de esclarecer a qual ano-calendário o crédito se referia, considerando que o valor de R\$ 9.014.729,23 coincide com o saldo negativo informado na DIPJ/2003, ano-calendário de 2002. Caso tivesse ocorrido inexistência material, a interessada deveria apresentar comprovante do pagamento do IRPJ no exterior, relativo ao imposto de renda mensal – mês de julho de 2002, acompanhado das respectivas demonstrações contábeis como extratos do Livro Diário e Livro Razão. Também deveria informar em que Linha da Ficha 06 A da DIPJ do Exercício 2003 (ano- calendário de 2002) foram oferecidos à tributação os rendimentos que deram causa ao pagamento de IRPJ no exterior.

Decorrido o prazo sem atendimento à Intimação, em 02/12/2008, as DCOMP foram analisadas, sendo proferido o Despacho Decisório de fls. 107, com base no Parecer Conclusivo 484/2008, fls. 104/107, reconhecendo parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 5.408.320,34, a título de saldo negativo de IRPJ do Exercício 2003/Ano-calendário de 2002, homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido.

O reconhecimento parcial do direito creditório teve a seguinte fundamentação:

- Como não houve resposta à intimação, considerou que o crédito seria decorrente de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002.
- A interessada efetuou deduções do Imposto de Renda Retido na Fonte no montante de R\$ 7.954.866,42, sendo que o valor de IRRF confirmado nas DIRF é de R\$ 7.954.865,15, com rendimentos de R\$ 41.771.125,51.
- Foi oferecido à tributação, a título de Juros sobre o Capital Próprio, o montante de R\$ 8.429.301,22, valor confirmado pelas fontes pagadoras, com IRRF no valor de R\$ 1.264.395,18.

• Por falta de comprovação, restou prejudicada a dedução do Imposto de Renda Pago no Exterior sobre Lucros de Rendimentos e Ganhos de Capital, tanto na estimativa do mês de julho de 2002 (R\$ 1.523.490,19), quanto na apuração anual (R\$ 2.028.918,70).

• Excluindo os valores não confirmados do saldo negativo apurado pela interessada na DIPJ/2003 (R\$ 9.014.729,23), apurou-se o crédito no montante de R\$ 5.408.320,34.

Efetuada os procedimentos de compensação, conforme Despacho de fls. 126/127, concluiu-se pela homologação integral das DCOMP de nºs 06287.56444.151203.1.7.02-4299, 05405.56221.151203.1.3.02-9724, 41268.33802.151203.1.3.02-9509, 26225.20056.151203.1.3.02-7406, homologação parcial da DCOMP nº 02026.10291.140104.1.3.02-6786, e não homologação da DCOMP nº 24481.12247.140104.1.3.02-6545.

A interessada teve ciência, em 29/12/2008, do inteiro teor do Parecer Conclusivo nº 484/2008 (fls. 104/107), do Despacho Decisório (fls. 109), dos demonstrativos de compensação (fls. 109/125), do despacho de fls. 127.”

O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

DCOMP. NULIDADE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTANCIA. Não é nula a decisão de 1ª. primeira instância que enfrenta adequadamente as matérias efetivamente impugnadas, ainda que também tenha tratado de outras matérias não pertinentes ao litígio.

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRENCIA. Não há que se falar em homologação tácita de DCOMP que foi objeto de retificação antes do prazo de 5 anos, hipótese em que a contagem é recomeçada.

DECADENCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Esse prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte, para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ/CSLL.

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado, sob pena de, por vias transversas, levar a efeito procedimento fiscal em relação a período já atingido pela decadência.

Preliminares Rejeitadas. Recurso Voluntário Provido.

Em face do aludido acórdão, a PFN opôs embargos de declaração, (**e-fls. 518 e seg.**), os quais, contudo, foram rejeitados (**e-fls. 524 e seg.; e-fl. 528**)

A PFN, então, interpôs recurso especial, requerendo a reforma do acórdão recorrido (**e-fls. 531 e seg.**). Em especial, sustenta que:

“Diferentemente do acórdão recorrido, os vv. acórdãos paradigmas, da lavra dessa eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais e da eg. Quarta Câmara do 1o Conselho de Contribuintes, defendem que é perfeitamente cabível a revisão/retificação, pela fiscalização, de valores apropriados a título de prejuízo fiscal, ainda que estes tenham origem em ano-calendário abarcado pela decadência. Isso porque, em verdade, os prazos decadenciais destinam-se exclusivamente ao lançamento tributário. Não abrangem, pois, a revisão de valores relativos a prejuízos fiscais advindos de períodos anteriores, ainda que estes tenham influência nos valores do lançamento relativo ao ano-calendário não decadente.”

O despacho de admissibilidade deu seguimento ao recurso especial interposto (e-fls. 552 e seg.).

O contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial do contribuinte (e-fls. 564 e seg.), pugnando, preliminarmente, pelo não conhecimento do recurso e, no mérito, pela manutenção do acórdão recorrido.

Conclui-se, com isso, o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Flávio Neto, Relator.

Em contrarrazões, o contribuinte se opõe ao conhecimento do recurso especial, sob o fundamento de que os acórdãos paradigmas apresentados pela PFN (acórdãos n. 04-00.054 e 104-19.219) seriam muito antigos, “ultrapassados” e “obsoletos”, tendo em vista que teriam sido superados pela jurisprudência mais atual deste tribunal.

Na tribuna, por sua vez, o patrono do contribuinte acrescentou que o não conhecimento do recurso especial poderia também ser acolhido por outros fundamentos, entre os quais que o contexto fático dos paradigmas e do recorrido seriam diversos, citando que essa mesma conclusão foi alcançada por este Colegiado da CSRF no acórdão n. 9101.002-526, bem como que haveria insuficiência recursal pela existência de fundamentos autônomos na decisão recorrida não enfrentados pelo recurso especial.

Compreendo que não deve ser acolhida a preliminar de não conhecimento trazida em sede de contrarrazões, por não preencher nenhuma das hipóteses regimentais de imprestabilidade dos acórdãos paradigmas de divergência (RICARF, art. 67).

Note-se que o recurso especial foi interposto em 2012 e a Portaria 256/2009 previa, à época, a seguinte redação:

Art. 67, § 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.

Mesmo se considerarmos o referido dispositivo, não me parece possível afirmar de forma peremptória que a tese adotada pelos acórdãos paradigmas já se encontrava superada pela CSRF.

Contudo, assiste razão ao contribuinte quando aponta que a situação tratada pelo acórdão recorrido é diversa daquela analisada pelos acórdãos paradigmas, bem como que tais diferenças justificam a divergência de entendimento entre os colegiados.

De fato, este Colegiado recentemente analisou a mesma questão, envolvendo inclusive os mesmos acórdãos indicados como paradigmas (Acórdãos n. 04-00.054 e 104-19.219), concluindo pela impossibilidade de conhecimento do recurso especial em caso muito semelhante ao ora sob julgamento (acórdão n. 9101.002-526). Naquela oportunidade acompanhei o voto da i. Conselheira Relatora, que peço vênha para transcrevê-lo, *in verbis*:

“Vejam, uma vez mais, o que constou da ementa do Acórdão nº 1402-00.767:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2002 DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Esse prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte, para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ/CSLL. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado.

Já, os paradigmas, veicularam as seguintes ementas:

Acórdão nº CSRF/04-00.054 IRPF - ANOS-CALENDÁRIO DE 1996 E 1999 ATIVIDADE RURAL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - DECADÊNCIA - ABRANGÊNCIA - O prazo decadencial vincula-se direta e exclusivamente aos fatos geradores objeto do lançamento tributário, não se aplicando a elementos advindos de ano-calendário anterior, ainda que este já tenha sido atingido pela decadência. Assim, constatando-se que o ano-calendário fiscalizado encontra-se passível de revisão, é perfeitamente cabível o lançamento resultante da retificação do valor apropriado, a título de prejuízo da atividade rural a compensar, mesmo que este tenha origem em ano-calendário abarcado pela decadência. Acórdão nº 104-19.219 IRPF - RESULTADO DA ATIVIDADE AGRÍCOLA - REVISÃO DE PREJUÍZO, COMPENSÁVEL - DECADÊNCIA - ABRANGÊNCIA - O conceito decadencial, quer do artigo 150, § 4º, quer do artigo 173, ambos do CTN, vincula-se direta e exclusivamente ao lançamento tributário a que se referencia; não abrange a revisão de valores advindos de período anterior, já abrangido pela decadência, que influem na apuração do resultado de ano-calendário não decadente, restrita a revisão a essa circunscrita e específica influência, respeitadas as apropriações efetuadas, ainda que incorretamente, em períodos já decadentes. IRPF - ATIVIDADE RURAL - PREJUÍZOS COMPENSÁVEIS - CORREÇÃO MONETÁRIA - Os prejuízos da atividade rural e excesso de redução por investimentos, nos termos da legislação pertinente — Lei nº 8.23/90, artigos. 14 e 15 -, são compensáveis, corrigidos monetariamente, constituindo ilícito enriquecimento do Estado, o óbice administrativo à sua correção plena, por índices legalmente admitidos, para efeitos de sua compensação.

Como visto, o acórdão recorrido tratou de apreciar PERDCOMPs apresentadas pela interessada, pelas quais foi pleiteado o reconhecimento de direito creditório no valor de R\$ 60.443.862,41, a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, para ser utilizado na compensação dos débitos indicados nos referidos PERDCOMP.

O órgão de origem analisou as parcelas de composição do saldo negativo - basicamente IRRF e estimativas. Parcela do IRRF utilizado como dedução do imposto apurado foi glosada, sob a justificativa de que as receitas que deram origem às retenções não foram totalmente oferecidas à tributação. Da mesma forma, a quitação, via compensação, de parcela das estimativas não se confirmou. Assim, o saldo negativo de IRPJ reconhecido foi de R\$ 42.529.960,23, que não foi suficiente a fazer frente a todas as compensações declaradas.

O colegiado a quo entendeu que o órgão de origem não poderia ter auditado a apuração do lucro real da interessada do ano-calendário de 2002, e, por conseguinte, ter concluído, somente em 2009, que as receitas financeiras não foram oferecidas a tributação em sua totalidade. Assentou 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, cujo prazo continuaria sendo contado na forma do art. 150 c/c 173 do CTN. Após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, não seria possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado. Nessas condições, em 2009, a administração tributária somente poderia verificar a efetividade das retenções em fonte, bem como os recolhimentos por estimativas do ano-calendário 2002.

Discordou da glosa do valor da estimativa afirmando que a compensação, apesar de não informada em DCTF, fora informada na DIPJ e que o artigo 7º da Lei 9.430/96 estabelece que o Saldo Negativo de Recolhimentos pode ser compensado com as estimativas devidas a partir dos períodos de apuração do ano-calendário seguinte. E, ao final, reconheceu a integralidade do direito creditório.

O primeiro paradigma indicado pela PFN, Acórdão nº CSRF/04-00.054, tratou de apreciar Auto de Infração cientificado que teve por fundamento omissão de rendimentos verificada nos anos-calendário de 1996 e 1999, em decorrência de compensação indevida de prejuízos da atividade rural. Verificou-se que o prejuízo da atividade rural fora incorretamente apurado na declaração do exercício de 1995, com indevida utilização nas declarações dos exercícios posteriores (1996 a 2000). A incorreção seria decorrente de atualização monetária indevida dos saldos de prejuízos e de incentivos fiscais nos anos-calendário de 1989 e 1990. A defesa alegou que teria ocorrido a decadência do direito de rever a apuração de períodos anteriores àqueles lançados, para o fim de alterar o valor dos prejuízos compensados.

Ao apreciar a questão, o colegiado entendeu que os anos-calendário fiscalizados não haviam sido atingidos pela decadência, e não haveria óbice à exigência de comprovação acerca dos elementos que de alguma forma influenciaram os respectivos lançamentos, ainda que vinculados a exercícios anteriores. Ressaltou que os anos-calendário anteriores aos autuados, em que teria ocorrido o alegado lapso na correção dos saldos de prejuízo a compensar - estes sim alcançados pela decadência - não foram revistos, tendo havido somente a retificação do valor do prejuízo a compensar, apropriado nos exercícios fiscalizados.

Situação semelhante se deu com o segundo paradigma, o Acórdão nº 104-19.219, que também analisou auto de infração fundamentado em glosa de

prejuízos da atividade rural, oriundos de períodos base alcançados pela decadência. Aqui, também, assentou-se que o prazo decadencial do CTN aplica-se, exclusivamente, aos lançamentos para exigência de tributo, e não abrange a revisão de valores advindos de período anterior, já abrangido pela decadência.

Do confronto entre esses dois paradigmas e acórdão recorrido, entendo que não está caracterizada a divergência, haja que o acórdão recorrido não tratou de um lançamento tributário efetuado em um determinado período, porém com reflexos advindos de fatos jurídicos ocorridos em períodos anteriores.

Vê-se que a essência dos acórdãos paradigmas é no sentido de afirmar que a decadência se conta do fato gerador, "não se aplicando a elementos advindos de anos calendários anteriores, ou, em outras palavras, que o que importa é o ano-calendário fiscalizado.

Contudo, se o que importa é o ano-calendário fiscalizado, no caso do acórdão recorrido, a situação era a seguinte: o ano para o qual a Fiscalização efetuou a sua análise foi o de 2002. Foi para este ano que constatou-se que as receitas financeiras não foram oferecidas à tributação. E foi para este ano que o contribuinte pleiteou a compensação do saldo negativo. Esse saldo negativo não foi reconhecido justamente porque se fez a apuração que o sujeito passivo deveria ter feito corretamente. Ocorre que como toda essa análise ocorreu por meio de um despacho decisório datado de 2009, o colegiado a quo entendeu ter ocorrido a decadência.

Para demonstrar isso, colaciono o seguinte trecho do acórdão recorrido:

(...)

Ora, com a devida vênia, para que restasse caracterizada a divergência, deveria a Fazenda ter trazido como paradigma um acórdão que entendesse que, por se tratar de uma análise de direito creditório, e portanto, não de um lançamento, é que descabia falar em decadência.

A situação trazida nos paradigmas não refletem essa discussão e essa diferença entre lançamento e reconhecimento de direito creditório; tratam de uma outra discussão afeta a decadência, que seria lançamentos que tomam por base apurações de fatos econômicos ou jurídicos, ocorridos em períodos anteriores, com reflexos no fato gerador que não estava atingido pela decadência.

São, portanto, situações diferentes, motivo pelo qual não se pode dizer que o acórdão recorrido interpretou de forma diversa dos paradigmas a legislação afeta à decadência.

Em face ao exposto, voto no sentido de não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.”

No presente caso, da mesma forma, com a devida vênia, para que restasse caracterizada a divergência jurisprudencial necessárias à interposição do recurso especial, deveria a recorrente ter trazido como paradigma um acórdão que entendesse que, por se tratar de uma análise de direito creditório, e portanto, não de um lançamento, seria descabido falar em decadência, o que não ocorreu.

Portanto, voto no sentido de NÃO CONHECER o recurso especial.

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto

Processo nº 10768.905686/2006-11
Acórdão n.º **9101-003.300**

CSRF-T1
Fl. 1.771

Processo nº 10768.905686/2006-11
Acórdão n.º **9101-003.300**

CSRF-T1
Fl. 1.772
