



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.902127/2010-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.822 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2021
Recorrente ANTONIO AUTO PEÇAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2003

POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao contribuinte a comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos, lastreados na escrita comercial e fiscal, do crédito pleiteado no recurso voluntário. Uma vez não apresentados esclarecimentos e/ou documentos com vistas a fundamentar o direito creditório pleiteado, cabe manter integralmente o que foi decidido no Despacho Decisório mantido pela DRJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não acolher as preliminares de decadência e homologação tácita e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga , Andre Luis Ulrich Pinto e Barbara Santos Guedes (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ, que julgou improcedente a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte, tendo em vista a não homologação das compensações apresentadas de crédito oriundo de saldo negativo de imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ), referente ao ano-calendário 2002 e em valor, o saldo, igual a R\$ 484.174,95. O pleito materializou-se pelo Per/DComp de fls 04/11, transmitido à base de dados da Receita Federal em 07/10/2006. Nos Per/DComp parcialmente carreados às fls. 12/26, analisados noutros processos administrativos, foram empregados créditos de mesma origem.

Conforme consta do despacho decisório de fls. 74/80, a compensação foi parcialmente homologada, por não ter sido confirmada a integralidade do crédito empregado, posto que não recolhidas estimativas no ano-calendário 2002, conforme o extrato de pagamentos na base de dados da RFB (fls. 36/37).

Diante da divergência entre as informações constantes das DCTF do período e do detalhamento do crédito informado na DComp, a autoridade houve por bem examinar os registros contábeis, com o que detectou que “a contribuinte, a cada ano, amparou-se em saldo negativo de IRPJ de exercícios anteriores para adimplemento de estimativas mensais e, consequentemente, na formação de novo saldo negativo de IRPJ”, na forma do art. 66 da Lei n.º 8.383/91.

No exame realizado no PA n.º 15578.000092/2010-41, por meio do parecer Seort/DRF/Vit n.º 557/2010, carreado aos presentes autos por sua direta relação com o crédito em análise (fls. 62/71), a autoridade fiscal observou que:

- a) Da análise das Declarações de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (DIRPJ), verificou se erro quando da formação dos saldos negativos de IRPJ do período compreendido entre 1996 e 1998 (AC). A interessada foi intimada a apresentar os dados contábeis que demonstrassem o adimplemento das estimativas de IRPJ desde 1995 (fls. 56/57). Em resposta, disse que os livros contábeis referentes ao período de 1995 a 1998 haviam sido destruídos, mas entregou “memória das compensações” efetuadas no período, e apresentou os registros dos demais anos.

- b) Analisando as declarações referentes aos anos-calendário 1996 a 1998, apurou saldo credor de IRPJ em valores respectivamente iguais a R\$ 293.700,26, R\$ 438.197,08 e R\$ 458.672,32, conforme quadros de fls. 66/67. Destacou que “as informações da contribuinte consignadas na Declaração de Rendimentos e na planilha de cálculo de compensações foram consideradas. Apenas o somatório das estimativas adimplidas e a formação dos saldos credores de IRPJ quando incorretos foram revisados”.
- c) No ano-calendário 1999, nem todas as estimativas foram adimplidas, pois:
 - (i) parte do saldo negativo de 1996, utilizada para as parcelas 01/1999, 02/1999 e parte da 03/1999, só foi suficiente para a extinção parcial da primeira; e (ii) parte do saldo negativo de 1997, utilizada para a compensação das demais estimativas de 1999, quitou integralmente as parcelas de 04/1999 a 11/1999, mas parcialmente as afetas aos meses 03/1999 e 12/1999. O quadro de fls. 68 ilustra o dito. Disso resultou a redução do saldo negativo de 1999 para R\$ 383.973,23, conforme tabela 07 do despacho atacado.
- d) De igual modo, no ano-calendário 2000, restaram estimativas inadimplidas, pois: (i) parte do saldo negativo de 1998, utilizada para as parcelas 01/2000, 02/2000 e parte da 03/2000, só foi suficiente para a extinção parcial da primeira; (ii) parte do saldo negativo de 1999, utilizada para a compensação das estimativas de 04/2000 a 09/2000 e parte das de 03 e 10/2000, quitou integralmente o primeiro grupo, mas parcialmente as duas últimas; e (iii) parte do saldo negativo de 2000, utilizada para as parcelas 11/2000, 12/2000 e parte da 10/2000, extinguiu os débitos a que foi direcionada. O quadro de fls. 69 ilustra o dito. Disso resultou a redução do saldo negativo de 2000 para R\$ 861.418,91, conforme tabela 09 do despacho.
- e) Adotando a mesma sistemática dos dois períodos anteriores, chegou-se ao saldo negativo igual a R\$ 856.338,22 para o ano-calendário 2001, conforme quadros de fls. 70, sendo este o crédito reconhecido para homologar, naqueles autos, a compensação informada na DComp n.º 35733.90505.270505.1.3.020209

Outrossim, no parecer Seort/DRF/Vit n.º 2063/2010 (fls. 74/80), analisando o crédito ora defendido, a autoridade fiscal consignou que:

“Quanto ao exercício 2003, ano-calendário 2002, assim como nos anos anteriores houve erro quando da apuração do saldo negativo de IRPJ (Parecer SEORT/DRF/VIT no 557/2010). As estimativas de IRPJ apuradas não foram adimplidas em sua integralidade. Não houve pagamentos. Verificou-se que no suposto adimplemento por compensação, os créditos utilizados nas compensações apontadas pela contribuinte não suportavam o total dos débitos. Os cálculos foram realizados no sistema SAPO, homologado para cálculos de restituição e compensação.”

Assim sendo, no ano-calendário 2002, somente as estimativas 06/2002 a 12/2002 e parte da 05/2002 foram adimplidas, com o emprego do saldo negativo de 2001. As demais estimativas de 2002, não encontraram crédito para suas supostas compensações com o saldo negativo de 2000. A tabela 03 apresenta os valores mensais. Disso resultou um saldo negativo para 2002 igual a R\$ 104.216, 23 (tabela 04), sendo este o crédito reconhecido para as compensações de fls. 04/26, homologadas até este limite.

Desta feita, observou a autoridade signatária do despacho de fls. 90 que “Os procedimentos relativos à compensação foram concluídos e remanesceram débitos não homologados que estão controlados nos processos eletrônicos 10783.902197/2010-97 e 10783.720430/2010-15 (não baixados em papel), vinculados a este processo, conforme extratos de fls. 85/86.”.

Irresignada, a interessada interpôs, em 21/12/2010, a manifestação de inconformidade de fls. 104/117, alegando, em síntese:

- a) Que “considerando a sistemática de apuração do saldo credor de IRPJ, a indevida glosa de parte dos créditos compensados no exercício de 2002, proveniente do processo administrativo n.º 15578.000092/2010-41, acabou por influenciar no valor do saldo negativo apurado e compensado no ano de 2003, considerado pelo Fisco como declarados a maior pela Manifestante, sendo insuficientes para o adimplemento de todas as estimativas do exercício.”
- b) Que “esta administração laborou em erro ao perpetrar a glosa mencionada porquanto as revisões das compensações anteriores foram procedidas após o lapso de cinco anos previsto no § 5º, do art. 74, da Lei n.º 9.430/1996, operando-se inexoravelmente a homologação tácita, restando precluso o direito do fisco à revisão das compensações declaradas.”, já que “a análise da formação dos saldos negativos de IRPJ de exercícios anteriores, efetuada nos autos do processo administrativo n.º 15578.000092/2010-41, consistiu na revisão de compensações relativas aos anos calendários de 1996 a 1998, exercícios de 1997 a 1999, culminando na apuração de supostos créditos a maior no ano base 2001, exercício de 2002. E com a revisão procedida no ano de 2010, das compensações efetuadas no período em acima destacado, verificou-se a existência de supostos erros na apuração dos créditos daqueles anos e, conseqüentemente, do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, exercício de 2003.”. Acrescentando, sobre o tema, que “compensação fora declarada em DCTF apresentada ao fisco no ano de 2002. Com isso, ainda que não declarada por meio da PER/DCOMP (que se iniciou no ano de 2002), as compensações informadas em DCTF (devidamente acostada a este processo) deveriam ter sido consideradas pelo Fisco. Sendo assim, e a partir da entrega da DCTF relativa ao ano de 2002, onde foram informadas

as compensações, iniciou-se a contagem do prazo legal para que fosse homologada pelo fisco.”

- c) Que “Mesmo assim não fora, já estaria configurada a prescrição dos créditos fiscais resultantes da glosa, além do fato de que o crédito glosado, ao revés do entendido pela administração, é legítimo, sendo indevida a glosa realizada.”, “Tudo pelo fato de que a compensação efetuada pelo contribuinte no exercício de 2003, abrange créditos relativos a saldo negativo de IRPJ de exercícios anteriores, débitos estes constituídos mediante declaração prestada à Receita;
- d) Que “ao promover o abatimento dos valores relativos ao imposto a pagar (Linha 01) e do adicional (Linha 03) a fiscal responsável, por equívoco, subtraiu também do crédito de R\$ 365.324,86, informado na Linha 16, da Ficha 08 da DIRPJ/1997 o valor de R\$ 4.379,75, referente ao vale transporte, que, na verdade, deveria ter sido acrescido ao montante do crédito. Assim sendo, refazendo-se a operação corretamente, chega-se ao montante crédito de R\$ 302.459,76 (trezentos e dois mil quatrocentos e cinquenta e nove reais e setenta e seis centavos) e não de R\$ 293.700, 26 como encontrado pela fiscalização.”
- e) Que “Além disso, o Fisco desconsiderou por completo o crédito declarado na Linha 17, da mesma ficha, no importe de R\$ 677.380,38. Contudo, tais créditos referem-se a saldo de IR a compensar apurado de períodos anteriores ao ano base de 1996 e não utilizados. Trata-se de resíduo do ano base de 1995 informados na DIRPJ/1996, devidamente atualizados pelos índices legais e na forma da lei. (...) É que entendeu a fiscalização que os créditos remanescentes apurados no exercício de 1996, ano base 1995 não se transferiam ao exercício de 1997”;
- f) Que “resta implícito na decisão atacada que o motivo da glosa dos créditos informados na DIRPJ/1997 (que segundo a ótica fiscal foi a gênese da suposta cadeia de erros na apuração dos créditos compensados) foi o fato do contribuinte não haver comprovado ao Fisco a procedência dos créditos apurados desde o ano de 1995, em razão da perda da escrita fiscal relativa aos anos 1994 a 1998, por conta de incêndio ocorrido em seu estabelecimento, consoante resposta dada aos termos de intimação n.ºs 140/2009 e 05/2010, constantes do feito n.º 15578.000092/201041.
- g) Ora, sobre tal fato há que frisar que inobstante tenha realmente havido a perda da escrita fiscal atinente aos anos de 1994 a 1998, a obrigação de guarda da referida documentação já havia se esvaído quando da intimação para que o contribuinte a apresentasse, porquanto a legislação impõe o prazo máximo de cinco anos para guarda de documentos fiscais. Com efeito, não poderia o Fisco desconsiderar a apuração de créditos nos períodos em destaque por ausência de apresentação de documentos contábeis exigidos após o quinquênio legal.”.

O Acórdão ora Recorrido (1253.767 - 8ª Turma da DRJ/RJ1) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Faz-se mister que os créditos empregados em compensação de tributos gozem de liquidez e certeza.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Isto porque, segundo entendimento da Turma, (...) “no presente caso, não havia impedimento para o Fisco analisar a documentação em que a interessada disse ter-se formado o crédito alegado, ainda que os respectivos períodos estivessem alcançados pela decadência, tendo em vista que o objetivo da verificação era apenas constatar a certeza e a liquidez do direito creditório”. “A contrário senso, exigir que a Fazenda tome como crédito valores sabidamente inexistentes seria beneficiar o sujeito passivo por sua própria torpeza, prática que não se compraz com a estrutura principiológica do ordenamento jurídico pátrio”.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 160 dos autos, alegando em síntese:

- a) DA DECADÊNCIA DO FISCO PROMOVER A REVISÃO DE CRÉDITOS DEVIDAMENTE INFORMADOS. Aduz que após revisar-se a formação do saldo credor utilizado a partir do exercício de 1996, teriam sido apurados supostos erros sucessivos por parte do contribuinte na formação dos saldos credores utilizados no adimplemento das estimativas ao longo dos anos revisados, o que, sob a ótica do Fisco, comprometeu o ajuste efetuado pela recorrente, onde se pretendia o reconhecimento do crédito decorrente da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativo ao exercício de 2003, dos quais foram reconhecidos apenas 104.216,23 (cento e quatro mil duzentos e dezesseis reais e vinte e três centavos).
- b) Não se está falando do prazo para homologação da compensação declarada, conforme orienta o § 50, do art. 74, da lei n.º 9.430/1996, mas do prazo para o pronunciamento Fiscal sobre a efetividade dos créditos objeto de compensação, que segundo a decisão ora recorrida não estaria sujeito a restrições temporais.
- c) O fato é que, se o Fisco entende que pode restringir a utilização temporal dos créditos apurados pelo contribuinte, deve sujeitar-se, da mesma forma, às consequências legais do decurso do tempo para a inércia na execução

dos atos administrativos, especificamente a revisão de crédito objeto de compensação anunciada pelos contribuintes.

- d) Com efeito, ultrapassado o lapso de cinco anos da apuração e informação dos créditos, sem a efetiva avaliação fiscal, estará o Fisco impedido, inclusive, de efetuar eventuais lançamentos resultantes de equívocos na apuração dos créditos pelo contribuinte. Assim sendo, a inércia fiscal em relação à avaliação dos créditos informados pelo contribuinte nos anos anteriores impõe não só o reconhecimento da efetividade dos referidos créditos, mas, também a homologação da compensação requerida.
- e) DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. Esclareça-se, por deveras importante, que a análise da formação dos saldos negativos de IRPJ de exercícios anteriores, efetuada nos autos do processo administrativo n.º 15578.000092/2010-41, consistiu na revisão de compensações relativas aos anos calendários de 1996 a 1998, exercícios de 1997 a 1999, culminando na apuração de supostos créditos a maior no ano base 2001, exercício de 2002.
- f) E com a revisão procedida no ano de 2010, das compensações efetuadas no período em acima destacado, verificou-se a existência de supostos erros na apuração dos créditos daqueles anos e, conseqüentemente, do saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2002, exercício de 2003.
- g) Com isso, ainda que não declarada por meio da PER/DCOMP (que se iniciou no ano de 2002), as compensações informadas em DCTF (devidamente acostada a este processo) deveriam ter sido consideradas pelo Fisco. Sendo assim, e a partir da entrega da DCTF relativa ao ano de 2002, onde foram informadas as compensações, iniciou-se a contagem do prazo legal para que fosse homologada pelo fisco.
- h) Outrossim, faz-se importantíssimo repisar que a partir do advento da Lei n.º 10.833/2003, que introduziu o § 5º, ao art. 74, da Lei n.º 9.430/1996, a Fazenda Pública possuía o prazo de cinco anos para revisão de compensações realizadas em períodos anteriores à lei, sob pena de homologá-las tacitamente, o que efetivamente veio a ocorrer, afigurando-se desprovida de legalidade a revisão ora realizada por esta administração.
- i) Assim, não pode o Fisco, no ano corrente, proceder com a revisão de compensações anteriores ao quinquênio que antecede o presente exercício, em razão da homologação tácita. E indubitavelmente a homologação tácita daquelas compensações torna efetivos os créditos lá declarados o que, com efeito, legitima os créditos compensados pela Impugnante por meio de PER/DCOMP no montante total de R\$ 545.126,23. E ainda que se pudesse pensar diferente, estaria a compensação homologada tacitamente. Conforme se extrai dos autos deste feito administrativo, a compensação fora declarada em DCTF apresentada ao fisco no ano de 2002.
- j) NO MÉRITO. A rejeição indevida de parte do valor compensado no ano base de 2001, acabou por influenciar no saldo negativo de IRPJ declarado

e compensado no exercício de 2003, ano calendário 2002, cujo crédito reconhecido pelo Fisco tornou-se precário para compensar todos os débitos, quando, na verdade, o crédito compensado afigura-se suficiente para adimplir o total das estimativas do período sob análise.

- k) Assim sendo, havendo por parte da recorrente o cômputo de créditos em valor superior aos que efetivamente lhes eram legítimos no exercício de 1997, isto acabou por desencadear sucessão de erros na apuração dos créditos relativos aos anos posteriores, inclusive no período analisado neste feito.
- l) E de acordo com o relatado no *decisum* daquele processo, entendeu o Fisco que os créditos apurados no ano calendário de 1996 eram menores do que os declarados pelo contribuinte na DIRPJ/1997.
- m) Tal se deve ao fato de que a fiscalização considerou como crédito efetivo apenas aquele declarado na Linha 16, da Ficha 08, da DIRPJ/1997 no montante de R\$ 365.324,86, dos quais foram abatidos os referidos nas linhas 01, 03 e 06, chegando-se ao valor de crédito considerado de R\$ 293.700,26, ainda assim apurado com erro.
- n) Ao contrário do que consta na decisão recorrida, a contribuinte acostou devidamente a DIPJ de 1997, bastando uma simples análise do documento para constatar-se o equívoco apontado, sendo que tal assertiva não se mostra despida de embasamento legal, eis que consiste em erro de procedimento do próprio fisco e que deve ser inexoravelmente corrigido.
- o) Requereu que seja recebido e provido o presente recurso voluntário para que seja reconhecido o seu direito creditório no montante de R\$ 545.126,23 (quinhentos e quarenta e cinco mil cento e vinte e seis reais e vinte e três centavos), decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano base de 2002, exercício de 2003, e, consequentemente, homologado o ajuste de contas promovido na PER/DCOMP de fls. 04/11 em sua integralidade.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Da análise dos autos é fácil constatar que o mérito do Recurso Voluntário apresentado constitui-se basicamente em reprodução de parte da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Os argumentos de mérito aduzidos pelo Recorrente resumem-se a:

- a) Decadência do direito de revisar o saldo negativo;
- b) Homologação tácita das compensações que formaram o saldo negativo;
- c) Existência do direito creditório.

Quanto ao primeiro e segundo argumento cumpre ressaltar que o mesmo não pode ser acolhido e já há jurisprudência majoritária pacífica nesta TO.

Cumpra ao órgão competente o pronunciamento acerca da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do sujeito passivo. Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos débitos tributários, relativos ao saldo negativo do IRPJ, possa ser aferida sem qualquer análise da base de cálculo do imposto que lhe serve de fundamento.

Ressalte-se que da análise da regularidade da composição da base de cálculo, fato que serve de fundamento à determinação do saldo negativo do imposto, se já ultrapassado o termo final da contagem do prazo decadencial, não pode implicar lançamento de ofício de diferenças de imposto porventura apuradas. Todavia, não se pode dizer, por isso, que o órgão administrativo deve simplesmente “homologar” o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e proceder à restituição ou à compensação sem aferir a certeza e liquidez dos débitos tributários que lhe fundamentam.

O lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a determinação da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do contribuinte. Dito por outras palavras: não é porque não houve lançamento de ofício em relação a determinado período de apuração do IRPJ, que estaria homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, não sendo assim passível de qualquer verificação no âmbito da análise do pedido de restituição/compensação.

Com o transcurso do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN apenas o dever de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros.

A homologação tácita, prevista no art. 150, §4º do CTN, incide apenas sobre o pagamento do crédito tributário efetuado pelo sujeito passivo e vinculado a uma base de cálculo

positiva sujeita à tributação (lucro real). Não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique aos saldos negativos do IRPJ ou da CSLL.

Cumpra assinalar que, especificamente, para a verificação da certeza e liquidez do indébito tributário relativo ao saldo negativo, e a própria legislação estabelece não se configurar suficiente à comprovação dos recolhimentos das antecipações e tributos, efetuados no curso do ano-calendário. É necessário que seja verificada, também, a regularidade da determinação da base de cálculo que lhe dá fundamento. Transcreve-se, por pertinentes, as expressas disposições do art. 2º, §4º da Lei nº 9.430, de 1996, quando dispõe:

Art. 2º § 4º Para efeito de determinação do de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real.

Conclui-se que o ato de Verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, relativo ao saldo negativo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo contribuinte. Consequentemente, ainda que a retificação de base de cálculo do tributo somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação também deve ser efetuada no âmbito da análise do pedido de compensação vinculado ao saldo negativo, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo.

Vale a citação de artigo publicado pelo Conselheiro Fernando Brasil que cita voto dessa Turma de Relatoria do Conselheiro e Presidente Luiz Augusto Souza Gonçalves, conforme abaixo:

Com entendimento semelhante, no Acórdão 1401-003.324 (sessão de 16 de abril de 2019) faz-se uma diferenciação dos institutos da decadência e da homologação tácita, concluindo-se que não há que se falar em decadência para análise da liquidez do crédito pleiteado, podendo ser exigidos os comprovantes de retenção de imposto na fonte desde que ainda não tenha ocorrido a homologação tácita, ou seja, no prazo de cinco anos a partir da transmissão da declaração de compensação, ainda que transcorrido prazo superior a esse em relação à data de transmissão da DIPJ. Argumentou-se ainda que não se aplicaria ao caso os institutos da decadência, pois não houve alteração da base de cálculo declarada pelo contribuinte.

Ementa(s)

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2002

GLOSA DE PARCELAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA.

O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DCTF. INAPLICABILIDADE.

O instituto da homologação tácita não se aplica às compensações anteriores a outubro de 2003. Somente a partir da edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a existir prazo para homologação das compensações declaradas, mediante a alteração do § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Não há que se falar em homologação tácita nos casos de quitação de estimativas mediante compensação via DCTF efetuada antes do surgimento da DCOMP.

Oportuno reproduzir excertos do **Acórdão nº 9101-004.966 da CSRF / 1ª Turma**, proferido em 08 de julho de 2020:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Livia De Carli Germano, que não conheceu do recurso e deu-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

[...]

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora

[...]

2. Mérito

Como visto, cabe-nos decidir neste voto se o fisco pode ou não analisar o saldo negativo do contribuinte em períodos supostamente atingidos pela decadência.

A autoridade de origem entendeu que a análise do saldo negativo de 2001, pleiteado pelo contribuinte como direito creditório, dependeria da verificação do saldo negativo apurado em 31 de dezembro de 2000, em razão da compensação das estimativas mensais do IRPJ com aquele saldo.

Assim, intimou o contribuinte a apresentar os comprovantes anuais de rendimentos e de retenção de IR na fonte mas, como visto, não obteve resposta.

Ante a não apresentação dos documentos solicitados, a autoridade promoveu o recálculo do saldo negativo de IRPJ de dezembro de 2000, com base no IRRF informado pelas fontes pagadoras. Ocorre que o valor apurado foi totalmente utilizado na compensação de parte do débito da estimativa de IRPJ do mês de outubro de 2001, de modo que o IRPJ de 2001 passou de saldo negativo para IMPOSTO A PAGAR, no montante de R\$ 137.603,28 (conforme tabelas de fls. 99/101), o que levou à conclusão de inexistência de saldo negativo no período e consequente não homologação das compensações pleiteadas.

*Esses fatos são **incontroversos** e já transitaram em julgado no presente processo administrativo (por força da impossibilidade de reexame de questões fáticas em sede de recurso especial), restando apenas a alegação do contribuinte, no sentido de que a autoridade administrativa não poderia verificar o saldo de IRPJ relativo ao ano 2000, visto que este já se encontraria fulminado pela decadência.*

Não procede o argumento do contribuinte, no sentido de que o despacho decisório lavrado em 10 de maio de 2007 não poderia analisar o saldo negativo do ano 2000.

*Não se pode confundir o fenômeno da **decadência**, que fulmina a possibilidade de o fisco constituir créditos tributários (conforme previsto nos artigos 150, §4º e 173 do CTN),*

com a situação dos autos, em que a autoridade fiscal apenas analisou o direito creditório pleiteado, até porque a formação de saldo negativo não é fato gerador do IRPJ.

No presente caso inexistente constituição de crédito tributário, mas somente a necessária verificação acerca da validade, liquidez e certeza dos créditos pleiteados pela interessada, o que configura hipótese obviamente distinta.

O instituto da decadência, tal como pleiteado pela Recorrente, não se aplica ao caso, que é regido pelo disposto no artigo 74 da Lei n. 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1o A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2o A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

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

Note-se que, ao mesmo tempo em que a lei faculta ao sujeito passivo a possibilidade de compensar créditos, mediante entrega da correspondente declaração de compensação, também confere à administração tributária o direito de verificar a certeza e a liquidez desses créditos em até cinco anos, contados da declaração.

E esse cenário não se confunde ou encontra obstáculo nas regras de decadência previstas no CTN, pois aqui não se trata, como já destacado, de constituição do crédito tributário.

A interpretação das normas jurídicas deve ser promovida dentro de critérios mínimos de razoabilidade, visto que não faria sentido dar ao sujeito passivo a possibilidade de exercer seu legítimo direito creditório sem a mínima possibilidade de verificação pelo fisco, pois, do contrário, bastaria que o interessado apresentasse a declaração no último dia antes da suposta “decadência” para ter todo e qualquer crédito, pois mais indevido que fosse, automaticamente homologado, tese que por óbvio não se sustenta.

Assim, penso que a decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois se manifestou em consonância com o racional aqui desenvolvido (verbis):

“Como a compensação pode ser operada, ao alvitre do contribuinte, dentro daquele prazo decadencial (cinco anos contados da ocorrência do fato gerador), e isso não pode ser obstado, é imperativo lógico e do razoável e do possível que o termo final para o fisco homologar ou não a compensação não seja o mesmo segundo aquele prazo (cinco anos contados da ocorrência do fato gerador). É por isso que o art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 impõe como prazo decadencial para a homologação ou não da compensação declarada pelo contribuinte o prazo de cinco anos contado da data da entrega da declaração de compensação.

É nessa medida e nesses termos que não vejo o preceito do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 esbarrar no art. 150, § 4º, do CTN.

E, nessa linha de raciocínio, na hipótese em dissídio, não entrevejo a consumação da decadência para a atividade fazendária de infirmar o montante do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000, no qual se apoia a certeza e liquidez do saldo negativo

de IRPJ do ano-calendário de 2001 da recorrente, no restrito âmbito de deferir ou não a compensação desse saldo negativo. Isso, desde que tal procedimento

tenha ocorrido no prazo do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, i.e., cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação.

É o que sucede no caso em comentário: a declaração de compensação do saldo negativo de IRPJ de 2001 fora apresentada em 15/05/03 (fl. 1) e o despacho decisório é de 22/05/07 (fl. 99, verso) - e não de 10/05/07 como diz a recorrente.”

Em síntese, entendo, na esteira de diversos outros julgados no âmbito dessa CSRF, que não assiste razão à Recorrente, ante à constatação de que a autoridade fiscal, na hipótese dos autos, exerceu seu direito de verificação, para fins de homologação do crédito pleiteado, dentro do prazo legal, fundada na necessidade de análise de todos os elementos que contribuíram para a formação do suposto saldo negativo que embasou o pedido de compensação.

Tendo em vista a constatação de inexistência de saldo negativo para o período, correta, pois, a não homologação das compensações pleiteadas.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Pelo acima exposto, nego provimento ao recurso quanto as alegações de decadência e homologação tácita.

No mérito, insiste o Recorrente ter direito ao crédito.

Ocorre que, neste momento processual, para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na declaração de compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração.

As informações prestadas à RFB por meio de declarações ou demonstrativos previstos na legislação situam-se na esfera de responsabilidade do próprio contribuinte, a quem cabe demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões, consoante disciplina instituída pelo já citado artigo 16, inciso III, do PAF.

No caso em concreto, a manifestante não juntou nos autos documentação hábil para infirmar a motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou comprovar o crédito alegado. Pelo contrário, alegou ter destruído a documentação contábil e fiscal que amparava a formação do saldo negativo.

Mesmo assim, a autoridade fiscal refez a apuração do saldo negativo com as informações e documentos que tinha disponível. Outrossim, na recomposição do saldo negativo excluiu os valores de estimativas compensadas não confirmadas, isto porque no referido período ainda não existia o controle das compensações por meio de PER/DCOMP, sendo realizadas na própria escrita fiscal.

Assim, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa.

Ora, para que o crédito pleiteado possa ser repetido, é preciso que goze de certeza e liquidez, nos termos do artigo 170 do CTN.

Neste contexto, é preciso lembrar que, de acordo com artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, o contribuinte deve apresentar na impugnação "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*".

No mesmo sentido, o artigo 373, I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, determina que incumbe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. No caso, o autor é o contribuinte que pede o reconhecimento de um crédito perante a União por meio do PER/DComp.

Neste sentido, é recorrente o posicionamento deste Conselho, conforme se pode observar nos seguintes julgados:

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão nº 3201001.713, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, 3/1/2015)

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do direito de crédito. A simples retificação, desacompanhada de qualquer prova, não autoriza a homologação da compensação. (Acórdão nº 3802002.345, Rel. Cons. Solon Sehn, Sessão de 29/01/2014)

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão nº 3302002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013)

Uma vez que o contribuinte não trouxe aos autos elementos mínimos de prova de que confirmassem o alegado direito creditório, é de se negar o provimento do recurso voluntário.

Assim, no mérito, voto por não acolher as preliminares de decadência e homologação tácita e no mérito negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva