



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10830.900023/2008-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.196 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de novembro de 2020  
**Recorrente** BENTELER ESTAMPARIA AUTOMOTIVA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998

PROCEDIMENTO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO EM QUE HOUVE DECISÃO EM JULGAMENTO ADMINISTRATIVO QUE APENAS ANALISOU QUESTÃO PREJUDICIAL E NÃO ADENTROU NO MÉRITO DA LIDE.

Exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório, incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **i) por voto de qualidade**, rejeitar a preliminar de homologação tácita suscitada, vencidos o Relator e os Conselheiros Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Júnia Roberta Gouveia Sampaio e Paula Santos de Abreu que davam provimento ao pedido da recorrente. **ii) por unanimidade de votos**, negar provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor em relação à matéria em que foi vencido o Relator, o Conselheiro Evandro Correa Dias.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart - Relator

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo, Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **429-452** e docs. anexos), interposto em face de Acórdão de DRJ/RPO (fls. **392-411**), por meio do qual o referido órgão julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. **191-201** e docs. anexos) da Contribuinte, de forma a não reconhecer seu o Direito Creditório.

### I. Julgamentos precedentes e DRJ

2. Tendo em vista que já houve julgamento do CARF a respeito de preliminar de decadência neste processo, bem como houve resolução da DRJ antes de seu segundo julgamento, entende-se completo relatório apresentado no último acórdão da Delegacia da Receita de Julgamento (fls. 392-400), de forma que a transcrevê-lo a seguir.

Tratam os autos da Declaração de Compensação n.º 29572.37417.260204.1.3.02-8545, transmitida pela contribuinte em epígrafe, por meio da qual ela pretendeu compensar estimativas de IRPJ e CSLL atinentes ao ano calendário 2003, indicando como direito creditório o saldo negativo de IRPJ apurado no ano calendário 1998.

A compensação não foi homologada pela Autoridade Tributária, porque, na data em que foi transmitida a Dcomp, já estava extinto o direito de utilização do saldo negativo em virtude de decurso do prazo, conforme se depreende do Despacho Decisório de fls. 36:

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP									
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO						
29572.37417.260204.1.3.02-8545	Exercício 1999 - 01/01/1998 a 31/12/1998	Saldo Negativo de IRPJ	10830-900.023/2008-62						
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL									
<p>Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se que na data da transmissão do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito já estava extinto o direito de utilização do saldo negativo em virtude do decurso do prazo de cinco anos entre a data da transmissão do PER/DCOMP e a data de apuração do saldo negativo.</p> <p>Data de apuração do saldo negativo: 31/12/1998 Data de transmissão do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: 26/02/2004 Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 118.861,48</p> <p>Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado. Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/03/2008.</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>PRINCIPAL</th> <th>MULTA</th> <th>JUROS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>200.827,37 ✓</td> <td>40.165,45</td> <td>150.157,14</td> </tr> </tbody> </table> <p>Para verificação dos valores devedores e emissão da DARF, consultar o endereço <a href="http://www.receita.fazenda.gov.br">www.receita.fazenda.gov.br</a>, na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.</p> <p>Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1.º do art. 6.º da Lei 9.430, de 1996. Art. 5.º da IN SRF 600, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.</p>				PRINCIPAL	MULTA	JUROS	200.827,37 ✓	40.165,45	150.157,14
PRINCIPAL	MULTA	JUROS							
200.827,37 ✓	40.165,45	150.157,14							

Cientificada do DD em 14/03/2008 (sexta-feira) e irressignada com a decisão proferida, ofereceu sua manifestação de inconformidade em 14/04/2008, a qual foi juntada aos autos a fls. 3/20.

Depois de sustentar a tempestividade e o cabimento da sua manifestação, argumentou que a Lei n.º 9.430, de 1996, não estipulou prazo para compensação ou restituição do saldo negativo informado na DIPJ, sendo o exercício da compensação possível a qualquer tempo, uma vez que, desde a entrega daquela declaração, as autoridades administrativas têm ciência do pagamento a maior.

Subsidiariamente, defende que a Lei Complementar n.º 118, de 2005, não pode ser aplicada retroativamente para atingir o direito creditório pleiteado e que o prazo para utilizar o crédito que possui contra o Fisco é de cinco anos (art. 168, I, c/c art. 156, VII, ambos do CTN), contados da data da extinção do crédito tributário que se verifica cinco anos depois da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

A referida manifestação de inconformidade já foi objeto de decisão pela 1ª instância administrativa formalizada no Acórdão n.º 05-26.270, de 27 de julho de 2009.

No mencionado julgamento, a 5ª Turma da DRJ Campinas decidiu indeferir a solicitação da interessada, por entender que o prazo para utilização do crédito pleiteado é de cinco anos “*contado da data da extinção do crédito tributário, representada, no caso de indébito correspondente a saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, pela data de encerramento do período de apuração, na medida em que não se trata de mero pagamento indevido ou a maior de tributo antes apurado, mas sim de recolhimentos ou retenções antecipados durante o período de apuração, que ao final deste são confrontadas com o tributo incidente sobre o lucro, convertem-se em pagamento e se mostram superior ao débito apurado*”.

Recebido o acórdão em 02/09/2009, a interessada decidiu interpor o recurso voluntário juntado a fls. 90/116, “*repisando suas alegações quanto ao prazo para pleitear a compensação de tributos*”, segundo relatou o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, à fl. 122.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em sessão realizada em 3 de agosto de 2011, decidiu, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso administrativo nos seguintes termos:

*Ementa: SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO EM EXERCÍCIOS. DECADÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. A utilização do crédito tributário referente ao saldo negativo do IRPJ ou da CSLL tem como regra a compensação e exceção o pedido de restituição. A faculdade conferida ao contribuinte de requerer restituição do saldo negativo não pode ser compreendida como sendo marco inicial do prazo decadencial. Nos casos de períodos sucessivos de prejuízos fiscais o saldo negativo do ano anterior se incorpora no fluxo do saldo do ano seguinte até que efetivamente a empresa possua condições de compensar. Em havendo longo período de prejuízos ou situações de fase pré-operacional, em que não exista imposto a pagar, dito saldo não é atingido pela decadência.*

*Recurso voluntário parcialmente provido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar o decurso de prazo para apreciação do crédito, determinando o retorno dos autos à DRF de origem para exame das demais questões relacionadas ao mérito. Vencida a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima, que não afastava o decurso de prazo.*

Cientificada do acórdão a PGFN informou que não iria interpor recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em 21/05/2013, foi proferido o Despacho Decisório Seort DRF/CPS n.º 313/2013, por meio do qual a Autoridade Tributária decidiu não homologar a compensação pleiteada pelas razões a seguir expostas.

Depois de registrar “*que a interessada não apurou saldo negativo do imposto de renda na correspondente Ficha 13 – Cálculo do IR sobre o Lucro Real*”, a qual foi entregue com seus campos zerados (fls. 149/151), destacou que o crédito pleiteado foi baseado em IRRF no valor de R\$ 118.861,48 ao passo que as DIRF entregues pelas instituições financeiras que promoveram as retenções informam o imposto retido no montante de R\$ 118.876,95.

Na continuação, externou as seguintes observações:

*1- O valor de “Imposto de Renda Retido na Fonte” informado em DCOMP o valor declarado pelas fontes pagadoras são muito próximos. R\$ 118.861,48 e R\$ 118.876,95, respectivamente;*

*2- Em DIRF o valor dos Rendimentos Tributáveis (código 3426 – receitas decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa, exceto em fundos de investimento) que deram origem ao valor retido em fonte é de R\$ 606.912,45.*

*3- Em DIPJ (Ficha 07 - Demonstração do Resultado) a interessada não informou os rendimentos de aplicações financeiras.*

Ao embasar juridicamente a sua decisão, a Autoridade Tributária recorreu à Solução de Consulta n.º 286 – SRRF09/Disit, que respondeu à indagação de consultante acerca da possibilidade de se “*compensar o IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras dos meses de maio e novembro (art. 55, § 10, da Instrução Normativa RFB n.º 1.022, de 2010), com o imposto de renda relativo aos trimestres em que houve essa retenção, independentemente de ter levado à tributação os rendimentos que lhe deram origem, uma vez que estes se submeteriam ao regime de caixa*”. A consulta traz os seguintes esclarecimentos:

*Com efeito, em relação à época em que o imposto retido na fonte poderá ser deduzido do IRPJ apurado pelo lucro presumido, há regra específica no RIR/1999, nos seguintes termos:*

### **CAPITULO III**

#### **DEDUÇÕES DO IMPOSTO**

*Art. 526. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei n.º 8.981, de 1995, art.34, Lei n.º 9.065, de 1995, art. 1º, Lei n.º 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único, e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 10).*

*Parágrafo único. No caso em que o imposto retido na fonte ou pago seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto a pagar relativo aos períodos de apuração subsequentes.*

*06. Logo, apenas o IRRF sobre os rendimentos que integram a base de cálculo no período de apuração poderá ser deduzido do imposto devido. Em relação aos rendimentos de aplicação financeira, isso ocorrerá no período em que ocorrer alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa). Para efetuar a dedução, o contribuinte deverá manter em sua guarda os comprovantes emitidos pela instituição financeira, que demonstrem a efetividade da retenção e qual o seu valor.*

Asseverou a Autoridade Fiscal “*que apenas quando os rendimentos de aplicações financeiras integrarem a base de cálculo do tributo o IRRF poderá ser deduzido*” e conclui:

*Verificada a inconsistência nas informações prestadas que respaldam o alegado indébito, requisito imprescindível a sua existência, cabe a glosa do direito creditório pleiteado.*

Recebido o despacho decisório em 27/05/2013 (fl. 347), a interessada ofereceu sua manifestação de inconformidade em 26/06/2013 (fl. 191).

Informa que, no ano calendário de 1998, esteve sujeita ao regime de tributação pelo lucro real, apurando o saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 118.861,38, “*basicamente em virtude de retenções sobre aplicações financeiras, que geraram crédito em seu favor*”.

Tal crédito, a seu ver, teria sido homologado tacitamente pelo Fisco cinco anos depois em função do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN.

Assim, em 26/02/2004, transmitiu a Declaração de Compensação (Dcomp) n.º 29572.37417.260204.1.3.02.8545, para utilizar o aludido crédito na liquidação de certos débitos, conforme com o estabelecido na Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações dadas pela Lei n.º 10.637, de 2002.

Em seguida, a manifestante informa que a compensação não foi homologada pela Administração Tributária por ter decaído o direito de utilização do crédito, o que foi confirmado pela DRJ Campinas. No entanto, no CARF, conseguiu reverter a situação que lhe era desfavorável, uma vez que o mencionado Conselho afastou a preliminar suscitada pelo Fisco, determinando o retorno dos autos à DRF Campinas para apreciar as demais questões acerca do crédito pleiteado.

Aduz que, para a sua surpresa, a decisão da DRF, proferida no Despacho Decisório Seort/CPS n.º 313/2013, foi pelo não reconhecimento do direito creditório.

Antes expor as razões de mérito, argui, preliminarmente, que a manifestação de inconformidade interposta é cabível e tempestiva, devendo ser recebida com efeitos suspensivos.

Esclarece, ainda, que quando do recebimento do despacho decisório questionado, não havia sido cientificada do acórdão do CARF, cujo teor é fundamental para o pleno exercício de defesa. Para tomar conhecimento da decisão proferida pelo Conselho, diligenciou pessoalmente à RFB, tomando ciência do seu conteúdo em 24/06/2013, data em que considera ter ocorrido o recebimento tácito do aludido decisório.

Especificamente sobre o despacho decisório combatido, requer que seja reconhecida a sua nulidade, pois “*o momento oportuno para apreciação*

*do quantum e do crédito propriamente dito”* teria ocorrido em 07/03/2008, com o proferimento do Despacho Decisório n.º 749324275, o qual se limitou a não homologar a compensação por suposta decadência do direito de utilização do crédito.

Defende que o CARF, depois de afastar a decadência, determinou o retorno dos autos à DRF “*apenas para prosseguir com as providências cabíveis e necessárias para o deslinde da Declaração de Compensação*”. Deste modo, considera ilegítima a decisão da DRF que reapreciou o mérito, em momento posterior à decisão do CARF que já havia deliberado sobre o único motivo levantado para a denegação da compensação.

Caso não seja reconhecida a nulidade arguida, apresenta argumentos que demonstrariam a procedência da compensação declarada.

Inicia sua exposição, lembrando as três observações constantes no despacho decisório questionado:

*1- O valor de "Imposto de Renda Retido na Fonte" informado em DCOMP o valor declarado pelas fontes pagadoras são muito próximos. R\$ 118.861,48 e R\$ 118.876,95. respectivamente;*

*2- Em DIRF o valor dos Rendimentos Tributáveis (código 3426 receitas decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa, exceto em fundos de investimento) que deram origem ao valor retido em fonte e de R\$ 606.912,45.*

*3- Em DIPJ (Ficha 07 – Demonstração do Resultado) a interessada não informou os rendimentos de aplicações financeiras.*

Quanto o item 1, argumenta que os valores mencionados não praticamente idênticos, o que confirmaria a lisura da compensação declarada.

No que concerne aos itens 2 e 3, esclarece que houve mero equívoco no preenchimento da Ficha 07 da DIPJ, pois, por um lapso, informou na linha errada o valor correspondente aos rendimentos de aplicações financeiras. Lançou na linha 21 (Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável) o valor de R\$ 775.332,00, que deveria ter informado na linha 23 (Outras Receitas Financeiras).

Com o objetivo que comprovar a legitimidade do pleito, informa ter juntado cópia do seu balanço em que é possível se verificar, em sua Linha 35 (Outras Receitas (Despesas) Operacionais), que os rendimentos com aplicações financeiras totalizaram R\$ 775.332,20.

Diz ter anexado, também, cópia do Razão da Conta 25201, em que consta o saldo de R\$ 775.256,56, “*valor idêntico ao saldo constante do balancete, e que compõe o valor lançado em DIPJ na Ficha 07*”.

Por considerar demonstrado que os rendimentos de aplicações financeiras integraram a base de cálculo do imposto, entende cabível a dedução do IRRF, o que legitimaria a compensação declarada.

Acrescenta que:

*o Lucro Líquido (Prejuízo Contábil) constante da Ficha 10 - ponto de partida para apuração do Lucro Real - é aquele demonstrado na Ficha 07, no qual, conforme demonstrado anteriormente, foram devidamente computadas as receitas financeiras, a despeito de sua alocação em linha errada.*

*Verifica-se, ainda, que não houve ajuste (adições e exclusões) ao Lucro Líquido que pudesse resultar na neutralização das receitas financeiras computadas na Ficha 07, restando, assim, devidamente comprovado que as receitas financeiras que originaram o montante de IRRF integraram a base de cálculo do IRPJ (Lucro Real), atendendo aos ditames do artigo 526 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e o artigo 34 da Lei n.º 8.981/95.*

Diante de todo o exposto, requer que seja conhecida a manifestação de inconformidade, reconhecendo-se a legitimidade do direito creditório pleiteado na Dcomp n.º 29572.37417.260204.1.3.02-8545 e homologando-se a compensação declarada.

Protesta, por fim, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente pela juntada de novos documentos se necessários.

As alegações acima expostas levaram este colegiado a proferir, na sessão realizada em 10/12/2013, a Resolução n.º 2.793.

Em suma, entenderam os julgadores que, para a solução do caso, não bastariam os documentos apresentados pela interessada, devendo haver um exame aprofundado sobre os fatos em questão:

*As informações trazidas aos autos pela interessada representam um forte indício de que os valores de IRRF informados na Dcomp estão relacionados a rendimentos oferecidos à tributação.*

*É de se destacar, no entanto, que a consistência dos valores envolvidos e a verossimilhança dos argumentos expostos pela interessada não são suficientes para que este colegiado decida desde já a lide posta. Deve ser ponderado que pode haver divergências decorrentes da diferença entre o regime da retenção (caixa) e o do oferecimento da renda à tributação (competência) que ainda não foram evidenciadas.*

*Somente um exame mais aprofundado dos documentos da interessada permitiria se garantir que todos os R\$ 606.912,45 referentes ao IRRF estão relacionados aos rendimentos financeiros percebidos no ano calendário de 1998 (R\$ 775.256,56).*

*Ante o exposto, considerando os indícios de prova apresentados, entendo que os autos devam ser encaminhados à DRF de origem a fim de se manifestar, conclusivamente, se os valores correspondentes ao IRRF informado na Dcomp foram oferecidos à tributação.*

A resolução levou a DRF a intimar a contribuinte para prestar os seguintes esclarecimentos:

- *Detalhar a origem dos valores lançados em balanço e no livro razão (R\$ 775.256,56), demonstrando que e o valor referente ao IRRF (R\$ 606.912,45) está relacionado aos rendimentos financeiros percebidos no ano-calendário de 1998;*
- *Esclarecer se há divergência decorrente da diferença entre o regime de retenção e o regime de oferecimento da renda à tributação;*
- *Apresentar documentação contábil-fiscal que comprove suas alegações.*

A resposta à intimação foi apresentada em 5 de março de 2014 e juntada aos autos a fls. 366/373.

Em resumo, a interessada repisou os argumentos expedidos na manifestação de inconformidade em exame, descrevendo os fatos ocorridos e defendendo que o direito creditório sustentado não poderia mais ser questionado pelo Fisco.

Argumentou que os documentos apresentados já teriam demonstrado a legitimidade do pleito, sendo desnecessária a apresentação de qualquer outro documento. Reforça sua alegação com o seguinte excerto da Resolução n.º 2.173:

*As informações trazidas aos autos pela interessada representam um forte indício de que os valores de IRRF informados na Dcomp estão relacionados a rendimentos oferecidos à tributação.*

Requeru, por conseguinte, a homologação da compensação em tela.

Sustentou que o não procede a solicitação da DRF, uma vez que prazo para a guarda de documentos fiscais é de 5 anos e que já se passaram mais de 15 anos da ocorrência dos fatos.

Arguiu que não tem a obrigação de cumprir a intimação fiscal, pelos motivos a seguir expostos:

**28. Primeiro**, porque toda a documentação contábil apresentada já é suficiente e idônea a comprovar que as receitas financeiras que originaram o montante de IRRF integraram a base de cálculo do IRPJ (Lucro Real), atendendo aos ditames do artigo 526 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e o artigo 34 da Lei n.º 8.981/95. **Segundo**, porque tal documentação está sendo exigida depois de transcorrido muito mais que 5 (cinco) anos da percepção desses rendimentos.

Traz à colação o disposto no artigo 195 do CTN:

*Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.*

*Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

Alega que não há como se negar a validade dos documentos já apresentados, os quais, em momento algum foram desclassificados pela Fiscalização.

Ante o exposto, requer que seja reformado o Despacho Decisório proferido, a fim de se homologar a compensação declarada.

Alternativamente, requer que seja concedida a dilação do prazo por mais trinta dias, para que possa localizar os documentos requeridos.

Em 14 de abril de 2014, a Autoridade Fiscal relatou o ocorrido, informou sobre a impossibilidade de se proferir um parecer conclusivo acerca do direito creditório pleiteado e retornou os autos a esta Delegacia de Julgamento.

Relatei.

3. A DRJ julgou pela IMPROCEDÊNCIA da Manifestação de Inconformidade nos termos seguintes da transcrição da ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2007, 2008

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1998

PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA.

Não ocorre preclusão administrativa para fins de se auferir o valor correto do crédito pleiteado pelo contribuinte, se, dentro do prazo legal, a compensação não foi homologada por ter o Fisco considerado extinto o prazo para a utilização do crédito. A decisão proferida pelo CARF reconhecendo que o mencionado prazo não havia expirado, não representa reconhecimento do direito creditório, mas sim o afastamento de uma questão preliminar que havia sido suscitada pela Autoridade Fiscal.

REGIME DE COMPETÊNCIA. OBSERVÂNCIA. TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL.

Na forma prescrita nos artigos 247 e 251 do RIR/99, a escrituração das pessoas jurídicas tributadas pelo regime do Lucro Real deve ser feita com estrita observância das leis comerciais e fiscais e submeter-se ao chamado “regime de competência”, no qual as receitas e despesas consideram-se efetivadas no momento da sua realização, independentemente de pagamento ou recebimento dos valores correspondentes.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Compete à contribuinte comprovar a liquidez e certeza do direito creditório utilizado na compensação, sob pena de não homologação.

GUARDA DE LIVROS E DOCUMENTOS. PRAZO.

A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

## II. Recurso voluntário

4. Inconformada com a decisão, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **a)** em 1998 se encontrava no lucro real, sendo que apurou

prejuízo fiscal, conseqüentemente saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 118.861,38. Isto teria ocorrido basicamente em virtude de retenções de IR sobre aplicações financeiras. Ressalta que não estão estes valores em discussão “quanto à sua comprovação, efetividade ou quantificação, uma vez que foram plenamente validadas pela Autoridade Fazendária.”. Tentou utilizar o crédito em 2004; **b)** estranhou ao ser perquirida sobre a documentação que comprovaria a apuração da base de cálculo que deu origem ao crédito pleiteado, pois a Autoridade Fiscalizadora não poderia requerer documentos relativos a créditos já atingidos pela decadência, ainda mais quando as retenções estão devidamente comprovadas e avalizadas pelo Fisco; **Preliminarmente, c)** o Recurso apresentado é tempestivo; **d)** o procedimento adotado para averiguação do direito creditório seria nulo, pois teria havido o decurso de prazo de 5 anos que caberia ao Fisco homologar ou questionar os procedimentos adotados pela Recorrente para apuração da base de cálculo do imposto, tendo, portanto, se consumado a homologação tácita. Isto ocorreu porque a análise da composição da base de cálculo do IRPJ se deu em 2013, por meio do Despacho Decisório SEORT/DRF/CPS/313/2013; **e)** não pode a Autoridade Fiscal negar o direito ao crédito pleiteado, sob argumento de que não houve demonstração das retenções realizadas em 1998, após o decurso do prazo decadencial, o qual lhe permitia fiscalizar a apuração da base de cálculo do IR. No caso, os valores utilizados como crédito foram apurados em 1998, portanto, a fiscalização somente poderia ter questionado tal procedimento até 2003, respeitado o prazo de homologação do art. 150 § 4º do CTN; **f)** decadência do fisco em homologar a declaração de compensação. Tendo em vista que a Contribuinte entregou a declaração de compensação em 26/02/2004, não poderia a homologação desta não ser procedida em 27/05/2013, tendo em vista o art. 74, § 5º da Lei 9.430/96; **g)** Não pode o fisco analisar indefinidamente novas análises na declaração, sendo a primeira efetuada em 14/03/2008, a qual não mencionou documentação; **do Mérito, h)** houve equívoco no preenchimento da Ficha 07 de sua DIPJ 1999, ano-calendário 1998, na qual informou na linha errada o valor decorrente de seus rendimentos de aplicações financeiras. Lançou na linha 21 o valor de R\$ 775.332,20, quando deveria ter lançado na linha 23; **f)** juntou balancete, o qual no Doc. 5, pág. 2 da Manifestação de Inconformidade demonstra o valor de R\$ 775.332,20; **g)** a Autoridade Fiscal e os julgadores da DRJ reconheceram que as retenções de IR que compõem o saldo negativo ocorreram, por conta das fontes pagadoras; **h)** pelo Princípio da Verdade Material deveria o equívoco ser superado; **i)** não obrigatoriedade de guarda de documento por mais de 5 (cinco) anos, com base no art. 195 do CTN e o art. 37 da Lei 9.430/96. Ao final, requereu o recebimento do Recurso, de forma a reformar o Acórdão recorrido, reconhecendo o direito creditório da Recorrente, seja pelas preliminares ou pelo mérito.

5. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

6. É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

### III. Tempestividade e admissibilidade

7. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **425 – 19/01/15**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **429 – 13/02/15**), conclui-se que este é tempestivo.

8. Tendo em vista que o Recurso Voluntário atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conhecimento, no mérito, passo a apreciá-lo.

### PRELIMINARMENTE

#### IV. Prazo para homologação e atividade administrativa de verificação/fiscalização

9. A Contribuinte argumenta que o procedimento de averiguação pelo Fisco para apresentação de documentos que comprovem o saldo negativo que gerou o crédito para compensação seria nulo. Igualmente não poderia a Autoridade Fiscal negar o direito ao crédito pleiteado, sob argumento de que não houve demonstração das retenções realizadas em 1998. Estas duas proibições ocorreriam em virtude da transcorrência do prazo decadencial, previsto no art. 150, § 4º do CTN.

10. Em que pese tal argumento ser procedente para questões relacionadas ao direito material, voltado para a fiscalização tributária, no sentido de ofício, a questão parece estar voltada para análise do direito processual, e a comprovação da alegação do direito. O que se afirma é que a questão não está, ou pelo menos, exclusivamente não está ligada à fiscalização ordinária. Na qual a autoridade fiscal de ofício intima o contribuinte para que ele apresente documentos ou promova esclarecimentos. No presente caso há provocação por parte da Contribuinte, ao apresentar declaração de compensação. Ou seja, há interesse da Requerente em efetuar a compensação. Nos termos do art. 74, §§ 1º e 2º da Lei 9.430/96<sup>1</sup>, a sistemática de compensação prevê que o contribuinte deve apresentar a declaração de compensação, a qual extingue o crédito tributário sob a condição resolutória de sua ulterior homologação. Neste sentido, a apresentação de declaração de compensação se apresenta como uma proposta e um pedido. Sendo assim, e havendo interesse por parte do contribuinte, no caso, requerente, incumbe

---

<sup>1</sup> Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito 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. (redação à época da apresentação da declaração pela Contribuinte)

a ele comprovar seu direito, nos termos do art. 333 do Código de Processo Civil de 1973<sup>2</sup> (CPC) e do art. 373 do CPC de 2015<sup>3</sup>.

11. Portanto, não é absoluta a afirmação de que a autoridade fiscal não pode exigir documentação que comprove o direito pleiteado, pois teria havido a decadência do direito de fiscalizar. Especialmente, neste caso, porque se trata de questão de prova, à qual incumbe à Declarante. Também não se vislumbra motivo para se inverter o ônus da prova em virtude do direito material, no caso, a decadência. Neste mesmo sentido, já se adiante que pelo fato do contribuinte ter obrigação de demonstrar seu direito, possuindo, portanto, o interesse na comprovação dos fatos, deveria ele manter a respectiva documentação, inclusive posteriormente ao prazo decadencial. Assim, não devem ser acolhidos os argumentos da Recorrente quanto a esta fundamentação.

## V. Prazo para homologação da compensação

12. A Recorrente apresentou o argumento de que por ter sido apresentada a declaração de compensação em 26/02/2004 e ter sido não homologada apenas em 27/05/2013 haveria ocorrido a homologação tácita, prevista no art. 74, § 5º da Lei 9.430/96.

13. Para a análise do argumento, acredita-se ser indispensável a indicação das datas dos fatos. Em **26/02/2004** a Contribuinte apresentou declaração de compensação (fls. 38 e segs.). Em **14/03/2008** o Despacho Decisório que informou sobre a impossibilidade de análise da declaração em virtude de decadência foi entregue à Contribuinte (fls. **36-37**). A Sessão da DRJ que julgou a improcedência da Manifestação de Inconformidade que impugnou o despacho decisório acima ocorreu em **27/09/2009** (fls. **80** e segs.), sendo que o acórdão do CARF que afastou o decurso do prazo para apreciação do crédito, determinando o retorno à DRF para o exame das demais questões relacionadas ao mérito ocorreu em **03/08/2011** (fls. **120**), com publicação oficial na data de **13/12/2011**<sup>4</sup>. Levando em conta que não houve a interposição de recursos, nem de Embargos (5 dias), nem de Recurso Especial (15 dias), então o trânsito em julgado teria ocorrido em **28/12/2011**. Após encaminhamento dos autos para prosseguimento da análise da declaração de compensação, em **12/12/2011** (fl. **129**), a Autoridade Administrativa emitiu Despacho Decisório de fls. 154-157 em **maio de 2013**, sendo que a Requerente foi intimada da decisão apenas em **15/05/2013** (fls. **158 e 161-162**). Depois de intimada, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual seguiu seu rito, até o presente julgamento.

---

<sup>2</sup> Art. 333. O ônus da prova incumbe: I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

<sup>3</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe: I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

<sup>4</sup> Conforme informação no sítio do CARF, em consulta processual.

14. Importante também para fazer a análise das alegações da Recorrente apontar a legislação que trata do caso, em especial os dispositivos da Lei 9.430/96 à época de vigência da apresentação da declaração.

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.

[...]

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

15. De acordo com os § 5º do art. 74 da Lei 9.430/96, o Fisco tem o prazo de cinco anos para homologar a declaração de compensação. A não homologação do pleito de compensação deve ser feita de forma expressa, por meio de ciência da decisão ao contribuinte. Assim, passado o prazo de cinco anos sem a manifestação da autoridade fiscal, considera-se homologada tacitamente a compensação. Nestes termos já se manifestou o CARF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

IPI. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

À luz do § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, ultrapassado o prazo de cinco anos da data de protocolo do pedido de compensação sem que o contribuinte não tenha sido intimado do despacho decisório, deve ser reconhecida a homologação tácita. [...] (Acórdão nº 3302-008.800)

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DECISÃO PELA NÃO HOMOLOGAÇÃO. PRAZO.

A decisão que não homologa o procedimento compensatório efetuado pelo contribuinte, ainda que parcialmente, deve ser prolatada e

cientificada antes do prazo de cinco anos da data de transmissão da DCOMP. (Acórdão nº3003-001.167)

16. No caso em questão houve a notificação da Contribuinte em relação ao Despacho Decisório em **14/03/2008**, ou seja, quatro anos e um mês depois da entrega da declaração, feita em **26/02/2004**. Ocorre que houve o afastamento do motivo que justificara a não homologação, sendo determinada continuidade da apreciação da declaração em relação às questões relativas ao mérito. Do trânsito em julgado do Acórdão (**28/12/2011**) até a intimação da Contribuinte sobre a negativa na compensação (**15/05/2013**) transcorreu um ano e quatro meses e meio.

17. A lógica analítica nos leva à conclusão de que poderiam ter ocorrido três situações em relação aos efeitos que o primeiro despacho decisório teria sobre a contagem de prazo para homologação constante no art. 74, § 5º da Lei 9.430/96. Seriam eles a interrupção, suspensão ou continuidade do prazo de 5 anos da análise e homologação ou não da compensação. Ressalta-se que o art. 74 da Lei 9.430/96 nada prevê sobre interrupção ou suspensão dos prazos.

18. Adianta-se que não haveria como se acolher a ideia de interrupção do prazo, pois a contagem do prazo, conforme disposto na lei, se dá a partir da entrega da declaração, e um dos efeitos da interrupção do prazo seria a abertura de eventual novo prazo que se daria a partir do trânsito em julgado da decisão do CARF, o que não caracterizaria a entrega de declaração. Outro motivo, talvez até mais importante que o apontado anteriormente, seria que não houve nova declaração, mas a continuidade da mesma. Assim, não há de se entender que houve interrupção do prazo.

19. Quanto às outras duas hipóteses, de suspensão do prazo ou de continuidade dele, em qualquer um dos casos se observa sua extrapolação. Contando-se sem parar, o prazo seria de nove anos e três meses. Contando-se com a suspensão, a soma do prazo seria de cinco anos e cinco meses. Conforme visto, ultrapassado o prazo de cinco anos sem a manifestação da autoridade fiscal, considera-se ela homologada tacitamente. Neste sentido se vota pelo acolhimento da preliminar alegada pela Contribuinte e consequente procedência do pedido de homologação da compensação pleiteada em 2004.

## MÉRITO

### VI. Comprovação, ônus da prova e tempo de guarda de documentos

20. A Recorrente alega que se equivocou nos lançamentos efetuados em sua DIPJ, mas tal erro poderia se superado, bem como comprovado o seu direito por meio da documentação juntada. Ao ser intimada pela Autoridade Fiscal para apresentação de documentos, não o fez. Alegou ainda que o art. 195 do CTN e o art. 37 da Lei 9.430/96 preveem que os sujeitos passivos têm a obrigação de guardar a documentação fiscal por mais de cinco anos.

21. Em análise ao Acórdão da DRJ, a qual transformara o julgamento em diligências, oportunizando, portanto, à Recorrente a possibilidade de entregar documentação que comprovasse seu crédito, percebe-se que não há a formação de convicção por parte dos julgadores quanto à formação dos valores a serem creditados, uma vez que há divergência entre os constantes nas declarações e na documentação contábil apresentada. É o caso, por exemplo, de fls. 408, no qual consta o seguinte:

Tomando-se, por exemplo, a retenção realizada em janeiro de 1998 no montante de R\$ 8.463,46, infere-se que o rendimento a ela correspondente totaliza R\$. 54.372,83.

O registro na conta “REND. C/APLIC.FINANC DE RENDA FIXA – JUROS” do Livro Razão (fl. 333) indica que os rendimentos apropriados no mês foram sensivelmente inferiores (R\$ 27.924,99):

22. Diante da dúvida razoável mostrada, da negativa da Recorrente em trazer documentação e da ausência de apontamentos no Recurso Voluntário que pudessem sanar o questionamento, não há de se acolher a argumentação da Recorrente que demonstrou seu direito ao crédito.

23. Igualmente é o destino do argumento relacionado à obrigação da guarda de documentos por 5 anos. Em tópico anterior já foi pronunciado que não se trata apenas de questão de fiscalização, mas de questão processual ligada ao ônus da prova, devendo a Contribuinte manter a documentação necessária à comprovação de seu direito até que haja o desfecho de seu pleito.

## **VII. Conclusão**

24. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, para, com fundamento exclusivo na questão preliminar relacionada ao prazo para homologação da compensação, DAR-LHE PROVIMENTO, de forma a homologar a compensação pretendida. Quanto ao mérito, nega-se o seu provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart

## **Voto Vencedor**

Evandro Correa Dias - Redator Designado

Aborda-se neste voto os pontos a respeito dos quais se diverge dos entendimentos tão bem expostos pelo i. Conselheiro Relator, com a devida *vênia*.

Conforme decidido pelo colegiado, por voto de qualidade, rejeita-se a preliminar de nulidade, por entender-se que, no presente caso, não há que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, .

## PRELIMINARMENTE

### Prazo para homologação e atividade administrativa de verificação/fiscalização

A Recorrente argumenta que o procedimento de averiguação pelo Fisco para apresentação de documentos que comprovem o saldo negativo que gerou o crédito para compensação seria nulo. Igualmente não poderia a Autoridade Fiscal negar o direito ao crédito pleiteado, sob argumento de que não houve demonstração das retenções realizadas em 1998. Estas duas proibições ocorreriam em virtude da transcorrência do prazo decadencial, previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Observa-se que, conforme relatório, em 1ª Instância Administrativa, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas houve por bem indeferir a solicitação pleiteada, sob o argumento de que teria transcorrido o suposto prazo para que a Recorrente exercesse o seu direito à compensação, contudo, contra essa decisão, foi interposto Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF"), o qual a 4ª Câmara, da 2ª Turma Ordinária, da 1ª Seção de Julgamento, acertadamente, entendeu que inexistia decadência no caso em tela.

Entende-se que, exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório, incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, de acordo com os fundamentos do Parecer Normativo Cosit/RFB nº02, de 23 de agosto de 2016, transcrito a seguir:

**Procedimento de reconhecimento de crédito do sujeito passivo em que houve decisão em julgamento administrativo que apenas analisou questão preliminar e não adentrou no mérito da lide.**

10. O Pedido de Restituição, Ressarcimento e Reembolso (PER) e a Declaração de Compensação (Dcomp) são processados pelo programa PER/Dcomp. A primeira fase (de formulação e apreciação do pleito) tem início com a provocação do contribuinte e a análise da Delegacia da Receita Federal (DRF), da qual pode resultar o reconhecimento do direito creditório ou sua negação e, quanto à Dcomp, pode ser (conforme a situação) "homologada" ou "não homologada" (total ou parcial), ou ser considerada "não declarada". Da decisão da DRF que indeferiu o PER ou que não homologou a Dcomp, é cabível manifestação de inconformidade para seguir o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, nos termos dos §§ 9º e 11 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

10. Foi nesse contexto de PER/Dcomp, exclusivamente, o espectro de aplicação do entendimento contido nos itens 61 a 80 do Parecer Normativo RFB nº 8, de 2014. Contudo, considerando-se ter havido dúvidas quanto ao alcance de aplicação do seu entendimento, entendeu-se por bem delimitar melhor esse ponto. Não se trata de novo entendimento, uma vez que os processos administrativos de reconhecimento de direito creditório têm um escopo distinto daqueles que visam constituir o crédito tributário, a despeito de ambos estarem englobados pelo rito do Decreto nº 70.235, de 1972, e serem denominados "processo administrativo fiscal".

10.1. No caso de um PER, geralmente vinculado a uma Dcomp que extingue o débito do contribuinte a depender de homologação (situação mais comum), o que se discute não é se o

contribuinte deve aquele valor que o Fisco tinha dito que devia ou se realizou aquela conduta objeto de sanção, mas sim se ele possui aquele crédito com a Fazenda Pública. Em outras palavras: a Fazenda Pública possui aquela dívida com o cidadão e naquele valor por ele informado?

10.2. Quando a Dcomp é apresentada, o contribuinte informa qual é o crédito que possui com a Fazenda e qual é o seu valor, compensando-o com o seu débito, com o reconhecimento do crédito exatamente naquele valor.

10.3. Se a Fazenda Pública fizer despacho decisório não homologando a compensação por uma questão prejudicial (inclusive prescrição), não há que se analisar se o valor estaria correto. Ela não homologou o valor total apresentado. Seria um contrassenso exigir que a Fazenda Pública, quando não homologasse a compensação, tivesse que fazer um despacho dizendo que se a questão prejudicial não ocorresse qual seria o valor a ser homologado parcialmente. Note-se que a vinculação da Dcomp é com aquele valor e a Fazenda já se pronunciou não homologando todo ele.

**11. Considerando a não homologação de uma Dcomp como um procedimento administrativo que envolve diversos atos, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar se ela deve aquele valor apresentado.** Além de se chegar a tal interpretação do instituto do reconhecimento de crédito em processo administrativo fiscal, merece destaque a indisponibilidade do interesse público.

11.1. Isso porque o regime jurídico administrativo se assenta em dois princípios fundamentais: a indisponibilidade do interesse público e supremacia do interesse público sobre o privado. É em decorrência do primeiro que a Administração Pública possui a supremacia do segundo. Não significa que haja relação de hierarquia entre o particular e a Administração, mas sim que como esta última trata de assuntos difusos, ela não pode dispô-los a seu bel-prazer. É por isso que em diversas situações o ideal é se falar em dever-poder da Administração, e não o contrário. Ela tem o dever de defender o interesse público e apenas por isso tem o poder denominado exorbitante.

11.2. Mais especificamente sobre a indisponibilidade do interesse público, Celso Antônio Bandeira de Mello assim a explica:

A indisponibilidade dos interesses públicos significa que, sendo interesses qualificados como próprios da coletividade - internos ao setor público -, não se encontram à livre disposição de quem quer que seja, por inapropriáveis. O próprio órgão administrativo que os representa não tem disponibilidade sobre eles, no sentido de que lhe incumbe apenas curá-los - o que é também um dever na estrita conformidade do que predisuser a intentio legis. (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 76).

11.3. Como viga-mestra da atuação administrativa, a indisponibilidade do interesse público deve sempre permeá-la. Evidente que ela não pode prevalecer contra disposição legal expressa (afinal, o princípio da legalidade faz parte dessa indisponibilidade), mas ela se sobrepõe a institutos formais, como a preclusão processual, quando não estão expressos na legislação para determinado caso. Nessa linha, tem-se a seguinte manifestação jurisprudencial: "Na hipótese dos autos, em virtude da indisponibilidade do interesse público, não se opera a preclusão da Fazenda Pública em demonstrar eventual excesso executivo". (AI n.º 2004.04.01.023729-4/PR, Rel. Des. Federal Maria Lúcia Luz Leiria, DJU 29/06/2005). (grifou-se)

11.4. No presente caso, se o despacho decisório inicialmente não homologou a compensação por uma questão prejudicial (incluindo-se a prescrição) e, após trâmite do PAF decide-se essa controvérsia, não há obrigatoriedade de posteriormente homologar a Dcomp se o crédito alegado pelo sujeito passivo, por outro motivo de mérito, não existe (ou mesmo que ele exista, mas não no valor alegado).

11.5. Esse raciocínio não significa vulnerar as decisões provenientes do PAF. É evidente que aquela controvérsia jurídica decidida pelos órgãos julgadores não pode ser modificada. **A indisponibilidade do interesse público, contudo, não pode permitir o reconhecimento de uma dívida pública em um valor incorreto e cujo mérito (a questão de fundo) nem foi analisado pela Administração Pública.**

**12. Sobre a ocorrência de eventual decadência para a Administração Pública não homologar a Dcomp, ressalte-se que o primeiro despacho decisório já não homologou a compensação feita. Após esse momento, independentemente do resultado do julgamento administrativo, somente poderia se falar em algum prazo caso se aceite a prescrição dita intercorrente, o que não é o caso no âmbito da RFB e da PGFN e também do Judiciário.**

12.1. O art. 74, § 5º da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que "o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação". **Quando a Delegacia da Receita Federal analisa a Dcomp e não homologa a compensação feita, seja a que título for, não há mais o que se falar em prazo decadencial.** O "pedido inicial" do procedimento da PER/Dcomp é o pedido de reconhecimento de um crédito num valor certo com a concomitante compensação com um débito do contribuinte com a Fazenda. Nesse momento o débito (ou o crédito tributário) está extinto sob condição resolutória. Se a DRF não homologa a compensação pelo pedido da restituição já ter prescrito, por exemplo, o despacho é líquido: ele não homologa o valor total apresentado. O crédito não está mais extinto: ele passa, nesse momento, a ser exigível.

12.2. O sujeito passivo pode apresentar manifestação de inconformidade com o intuito de dirimir a controvérsia decorrente da não homologação. No exemplo citado, a controvérsia é se prescreveu ou não o prazo para requerer a restituição.

12.3. Quando o órgão julgador, seja a DRJ, seja o CARF, decide favoravelmente ao contribuinte, ele não homologa a Dcomp, mas simplesmente decide de maneira definitiva aquela controvérsia específica que foi ao seu julgamento, qual seja, a questão prejudicial.

12.4. Voltando à diferença entre um lançamento de crédito tributário e o reconhecimento creditório em face da Fazenda Pública, no primeiro os órgãos julgadores decidem acerca da impugnação ao lançamento. Há sim controvérsia, mas ao decidir sobre ela o lançamento em si é tornado definitivo ou é retirado do mundo jurídico. O efeito do acórdão é constitutivo negativo (ou melhor, desconstitutivo). No segundo, decidem acerca da manifestação de inconformidade sobre aquela matéria que deu azo à não homologação. O efeito do acórdão é declaratório (por mais que vinculante), mas não desconstitutivo. A diferença é sutil, mas de extrema importância para a presente análise.

13. A competência para deferir restituição, ressarcimento e reembolso, e para homologar compensação, é apenas das DRF e congêneres. Por mais que os órgãos julgadores decidam a controvérsia objeto do PAF envolvendo a não homologação de maneira contrária ao entendimento da DRF, eles não homologam a Dcomp, mas simplesmente declaram que aquele motivo que ensejou a sua não homologação não procede.

13.1. É por isso que **não há o que se falar em prazo decadencial para não homologar, pois a não homologação já ocorrera com o primeiro despacho decisório da DRF. Mesmo que o órgão julgador tenha considerado improcedente o seu motivo, o despacho decisório que não homologou o valor total continua vigente até nova análise da DRF.**

13.2. Quando a DRF assim procede, e faz um despacho considerando que os cálculos apresentados pelo contribuinte estão equivocados, ela mantém a não homologação de parte do pedido. Não existe uma nova homologação, uma vez que a vinculação se dá pelo valor (o pedido inicial era certo e determinado).

14. O prazo decadencial para não homologar a compensação serve para dar segurança jurídica mediante a sua imutabilidade contra a desídia da Fazenda Pública. No exemplo aqui tratado, o procedimento para análise já se iniciou quando não homologou no primeiro momento. Mesmo que o motivo para tal não se mantenha perante os órgãos julgadores, ela passou nesse segundo momento a verificar outras questões de mérito (inclusive existência efetiva daquele crédito pleiteado e no valor informado pelo sujeito passivo) pela impossibilidade lógica de ter feito no primeiro momento. Como já foi visto, a vinculação do PER/Dcomp se dá pelo valor do crédito requerido pelo contribuinte; no primeiro despacho, no exemplo da decadência para requerer a restituição, a não homologação se deu pelo total do crédito pleiteado.

15. Em suma, apenas no processo administrativo fiscal referente a **reconhecimento do direito creditório do sujeito passivo, em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição, incumbe à unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (que pode ser denominada como matéria de fundo), passível de recurso sob o rito do Decreto n.º 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.** Não se analisam valores se a razão de decidir já trata de questão precedente de direito material, suficiente, por si só, para fundar a decisão, em atenção ao princípio da eficiência em sede processual. Seria um contrassenso exigir que a Fazenda Pública, quando não homologasse a compensação, com fundamento em direito material suficiente para tanto, tivesse de proferir despacho adicional, com a aferição de um determinado valor, para uma situação hipotética em que restasse superada a questão de direito contrária ao contribuinte.

### Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido rejeitar a preliminar de homologação tácita suscitada pela Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias