



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

Processo n° 10840.000635/2003-20
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1803-002.506 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 3 de fevereiro de 2015
Matéria IRPJ - COMPENSAÇÃO
Recorrente CRYSTALSEV COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. [...]. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005 (STF - Repercussão Geral).

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO APÓS EXTINTO O DIREITO DE PLEITEAR A RESTITUIÇÃO. UTILIZAÇÃO DO EXCESSO DE CRÉDITO EM DCOMP ANTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

O excesso de crédito apresentado em declaração de compensação tempestiva não converte o documento em pedido de restituição, e não pode ser utilizado em compensação posterior, enviada após o prazo de cinco anos do pagamento indevido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Cármem Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cármem Ferreira Saraiva, Meigan Sack Rodrigues, Sérgio Rodrigues Mendes, Fernando Ferreira Castellani, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Arthur José André Neto.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 292 a 308):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório – DD em que foram apreciadas as seguintes Declarações de Compensação (PER/DCOMP), conforme fls. 169 a 203:

41987.56033.151208.1.3.02-4090

12256.72745.151208.1.3.02-1746

11435.66687.150109.1.3.02-4379

00939.54595.160109.1.3.02-1059

01533.48294.300109.1.3.02-0141

23795.25227.110209.1.3.02-7581

17262.48495.200209.1.3.02-7570

23673.30902.200509.1.3.02-9434

Por intermédio delas o contribuinte, que apura os tributos devidos com base no lucro real anual – estimativa mensal, pretende compensar débitos relativos a CSRF (cód. 5952) e IRRF (cód. 0561, 1708, 3280 e 8045), com saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2001.

Em decisão proferida pela DRF Ribeirão Preto (ciência do contribuinte em 25/04/2011), não foram homologadas as compensações contidas nas Declarações de Compensação acima identificadas, vinculadas ao crédito do presente processo (saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-base 2001), pois foram transmitidas após 01/01/2007, data em que se extinguiu o direito de pleitear a restituição.

Em 25/05/2011, irrisignado, interpôs o contribuinte Manifestação de Inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

I. DOS FATOS

A Requerente é empresa comercial, cujo objeto social principal é a originação de *commodities* agrícolas - açúcar e álcool - no mercado interno para posterior revenda no mercado interno e externo, colocando à disposição das empresas brasileiras, sobretudo aquelas atuantes no mercado agropecuário, sua estrutura administrativa e *expertise* na gestão de contratos, logística e estruturação financeira com instituições do Brasil e do exterior, proporcionando o desenvolvimento de mercados estrangeiros para os produtos nacionais e impulsionando o setor exportador e o agronegócio brasileiro.

Neste íterim, no desempenho das atividades constantes de seu objeto social, por ser pessoa jurídica e auferir receita de vendas e de prestação de serviços, a Requerente é contribuinte do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”),

instituído pela Lei nº 4.506, 30 de novembro de 1964 e alterações posteriores, consoante autorização constitucional outorgada pelo artigo 153, inciso III e § 2º da Constituição Federal de 1988 (“CF/88”), cobrado e fiscalizado de acordo com o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (“Regulamento do Imposto de Renda” - RIR/99).

Nesse diapasão, no ano-calendário de 2001, a Requerente efetuou pagamentos a maior de IRPJ mediante recolhimento de estimativas mensais e retenções na fonte, os quais, devidamente declarados à Receita Federal do Brasil (“RFB”), compuseram saldo negativo de IRPJ passível de restituição a partir do mês de janeiro, subsequente ao encerramento do período de apuração, nos termos do artigo 6º da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (“IN RFB”) nº 210, de 30 de setembro de 2002.

Desse modo, tendo em vista o referido crédito tributário, em 28 de fevereiro de 2003, a Requerente apresentou Declaração de Compensação por meio do formulário em papel - nos moldes do Anexo VI da IN SRF nº 210/02 -, a qual foi retificada em 07 de agosto de 2006 (fl. 22), com vistas a declarar a compensação de débitos com o Saldo Negativo de IRPJ no montante de R\$ 321.842,01 (trezentos e vinte e um mil, oitocentos e quarenta e dois reais e um centavo).

Não bastando o referido procedimento, para a compensação integral do direito creditório, a Requerente apresentou à RFB, por meio do Programa Gerador do Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 2.1, nova Declaração de Compensação, a qual foi registrada como PER/DCOMP nº 01907.26826.150206.1.3.02-8156, de 15 de fevereiro de 2006 (doc. 3), sendo posteriormente retificada pela PER/DCOMP nº 27627.93232.070806.1.7.02-3238 (fls. 147/152).

Ocorre que, em 15 de junho de 2007, a Requerente foi notificada acerca do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 08.1.09.00-2007-00409-2 -, cujo objetivo era verificar a “correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF”.

Dessa feita, concluídos os trabalhos de fiscalização acerca do Saldo Negativo de IRPJ em tela, a i. Auditora Fiscal da RFB (“AFRFB”) Maria Rosa Botelho proferiu às fls. 143/146 Informação Fiscal mediante a qual concluiu que “a interessada teria direito a compensar de saldo negativo de IRPJ (ano-calendário de 2001) no montante de RS 247.149,50 (duzentos e quarenta e sete mil cento e quarenta e nove reais e cinquenta centavos”.

Portanto, nos termos da referida Informação Fiscal, o i. Chefe da SEORT José Manoel Polacchini proferiu Despacho Decisório (fl. 153) reconhecendo parcialmente o direito creditório referente ao Saldo Negativo de IRPJ, no valor de R\$ 247.149,50, contra a RFB e a favor da Requerente, e homologando as compensações efetuadas mediante as Declarações de Compensação de fls. 21/22 e 147/152. Ademais, mencionada decisão foi objeto da Intimação nº 34/2008/DRF/RPO/Seort (fl. 160), recebida pela Requerente em 29 de janeiro de 2008.

Por sua vez, face à existência remanescente de Saldo Negativo de IRPJ declarado pelo Despacho Decisório de fl. 153, a Requerente apresentou novos PER/DCOMP, todos vinculados ao crédito informado no PER/DCOMP nº 01907.26826.150206.1.3.02-8156 (doc. 3), de 15 de fevereiro de 2006.

Ocorre que, não obstante a regularidade dos seus procedimentos adotados pela Requerente - principais e acessórios -, a empresa fora surpreendida, em 25 de abril último, pela Notificação em epígrafe (fl. 188), decorrente do Despacho Decisório de fl. 185 e das Informações Fiscais de fl. 184, que contém o seguinte:

“DESPACHO DECISÓRIO

Declaração de Compensação. Não homologação.

Como regra, não podem ser homologadas as compensações contidas em Declarações de Compensação transmitidas após cinco anos da data do crédito.”

Desse modo, em decorrência do entendimento equivocado da i. Autoridade Fiscal, no sentido de considerar a data de 1º de janeiro de 2007 como limite temporal para apresentação da declaração para compensação do Saldo Negativo de IRPJ (ano-calendário de 2001), restaram não homologadas as Declarações de Compensação de fls. 164/181, no montante total de R\$ 181.401,94.

Consoante a Informação Fiscal de fl. 184, referida “não homologação”, em síntese, decorre:

(i) da suposta inexistência de Pedido de Restituição que poderia ser apresentada até 1º de janeiro de 2007; e, (ii) do impedimento de a Requerente entregar Declaração de Compensação após 05 (cinco) anos do encerramento do período de apuração que originou o Saldo Negativo de IRPJ.

Assim, a RFB encaminhou à Requerente a Intimação supramencionada (recebimento em 25/04/2011), transmitindo a ciência da Informação Fiscal e do Despacho Decisório que não reconheceu seu direito creditório, comunicando-lhe de que as declarações de compensação vinculadas ao crédito em questão não foram objeto de homologação por esta Autarquia.

Por fim, referida Intimação imputou à Requerente a adoção de uma das seguintes providências, no prazo de 30 (trinta) dias: (i) recolhimento do débito, objeto das compensações não homologadas; ou, (ii) apresentação de Manifestação de Inconformidade, nos termos do *caput* do artigo 66 da IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, sob pena de inscrição do débito em Dívida Ativa da União e/ou Cadastro Informativo de Créditos não quitados do Setor Público Federal – CADIN.

Desta feita, a Requerente vem, tempestivamente, apresentar sua inconformidade com a não-homologação do Pedido de Compensação por ela intentado, na forma que passa a discorrer.

II. DO MÉRITO PROPRIAMENTE DITO

Em que se pesem os fatos inicialmente narrados, a decisão de não-homologação das Declarações de Compensação da Requerente é insubsistente, uma vez que inexistem as supostas irregularidades apontadas pela i. Autoridade Fiscal em sua “Informação Fiscal”, haja vista que todas as operações realizadas pela Requerente encontram guarida na legislação tributária vigente e estão sustentadas por documentos hábeis e idôneos. Vejamos.

II.1. DO PROCEDIMENTO ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO

Diante dos fatos acima narrados, cumpre destacar o procedimento adotado pela fiscalização, com vistas a verificar as informações apresentadas pela Requerente em sua DIPJ 2002, ano-calendário 2001, e no PER/DCOMP nº

01907.26826.150206.1.3.02-8156, retificado pelo PER/DCOMP nº 27627.93232.070806.1.7.02-3238 (fls. 147/152).

Consoante a Informação Fiscal de fls. 143/146 e o Despacho Decisório de fl. 153, a AFRFB encarregada pela revisão das informações apresentadas em DIPJ e responsável pela análise do lançamento por homologação contido naquela declaração, distanciou-se da Justiça, atribuindo aos fatos interpretação que melhor convém à RFB para a revisão das Declarações de Compensação em tela.

In casu, a AFRFB efetuou vasta fiscalização nos demonstrativos e declarações apresentados pela Requerente e concluiu, em 29 de janeiro de 2008 (fl. 161), pela extinção do crédito de IRPJ apurado em 31/12/2001, do qual emana o direito ao Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2001.

Ademais, a i. AFRFB adotou procedimento equivocado, ao tratar, como “glosa”, um lançamento tributário de ofício - com instantânea compensação, também de ofício, perfeitamente identificável pela Informação Fiscal de fls. 144/145, vejamos:

“A fiscalização analisou os informes de rendimentos, cujas cópias foram extraídas do processo nº 10840.000636/2003-74 e constituiu os documentos (fls. 134/141) que haviam sido apresentados anteriormente ao SEORT, e constatou que o total do IRRF, no período de janeiro a dezembro/2001, totalizaram o montante de R\$ 611.149,65. A fiscalização constatou que a empresa retificou a DIPJ (ano-calendário de 2001) originalmente entregue em 28/06/2002, pela DIPJ retificadora, apresentada em 15/02/2006, apenas para alterar os valores consignados na ficha 12 A, e somente nas linhas representativas de créditos (valores a restituir), haja vista que foram alterados os valores indicados na linha 13 (IRRF) de R\$ 327.842,01 (fls. 55 e 91) na linha 16 (Imposto de Renda mensal pago por estimativa) de R\$ 81.220,87 para R\$ 405.102,87 (fls. 55 e 91) na linha 18 (Imposto de Renda a pagar) que estava gerado, para o valor negativo de R\$ 321.842,01 (fls. 55 e 91). Em razão disso, a fiscalização efetuou os respectivos ajustes ao lucro real do ano-calendário de 2001 (ficha 09 A) e também recalculou o IRPJ devido (ficha 12 A) (...). (...) A diferença de IRPJ devido apurada pela fiscalização, no valor de R\$ 74.692,50, foi por esta compensada com parte do saldo de IRRF a compensar (...).” (grifamos)

Ocorre que, nos termos da Informação Fiscal, a AFRFB entendeu que o montante de R\$ 298.770,03, contabilizado extemporaneamente pela Requerente em julho de 2006, deveria compor a base de cálculo do IRPJ do período encerrado em 31 de dezembro 2001, de modo que, ao ajustar o Lucro Real daquele ano-calendário de passado tão longínquo, apurou “diferença de IRPJ devido”, bem como concluiu que “a diferença de IRPJ devido apurada pela fiscalização, no valor de R\$ 74.692,50, foi por esta compensada com parte do saldo de IRRF a compensar”, reduzindo o direito creditório da Requerente de R\$ 321.842,01 para R\$ 247.149,50.

Diante disso, por meio da Intimação nº 34/2008/DRF/RPO/Seort (fls. 153/161), em 29 de janeiro de 2008, a Requerente tomou ciência do Despacho Decisório, o qual, acatando a Informação Fiscal supra mencionada, declarou:

“Conforme informação de fls. 143 a 146, com a qual concordo, e dado o caráter vinculado da administração, RECONHEÇO PARCIALMENTE o direito creditório contra a Fazenda Nacional e a favor do contribuinte acima identificado, no valor de R\$ 247.149,50, relativo ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001, e HOMOLOGO as compensações efetuadas mediante a apresentação das declarações de fls. 21 a 22 e 147 a 152, até o limite do crédito reconhecido, sem prejuízo de a Fazenda Nacional proceder, quando necessário, à

fiscalização do que lhe convier, para exigência de débitos a ser constatados”. (grifamos)

Por todo o exposto, resta claro que, em razão da natureza do lançamento tributário (por homologação) do IRPJ declarado pela Requerente na DIPJ 2002, ano-calendário 2001, a RFB utilizou-se do processo administrativo em epígrafe para fiscalizar o IRPJ devido no referido período e, por fim, ainda que em sede de Procedimento Administrativo Tributário decorrente de Declaração de Compensação, proferir decisão administrativa modificativa e extintiva de direito cujos efeitos são elencados a seguir:

(i) REVISÃO da base de cálculo do IRPJ declarado na DIPJ 2002, ano-calendário 2001, e VERIFICAÇÃO dos recolhimentos efetuados (R\$ 81.220,57), das retenções sofridas pela Requerente (R\$ 611.149,65) e da compensação do Prejuízo Fiscal acumulado de períodos anteriores (R\$ 34.574,35), para então declarar a HOMOLOGAÇÃO do lançamento tributário (modalidade lançamento por homologação) efetuado pela Requerente em razão da apuração de débito de IRPJ no montante de R\$ 405.102,87 (somatório das linhas 01 e 02 da Ficha 12A da DIPJ 2002 - fl. 91);

(ii) DECLARAÇÃO do direito creditório no valor de R\$ 321.842,01, a título de Saldo Negativo de IRPJ (ano-calendário de 2001) remanescente da extinção do crédito tributário lançado por homologação (efeito declarado no item acima);

(iii) HOMOLOGAÇÃO das Declarações de Compensação previamente apresentadas (fls. 21/22 e 147/152);

(iv) SIMULAÇÃO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO decorrente do “recálculo” do IRPJ resultante dos ajustes ao Lucro Real do ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 74.692,50; e,

(v) TENTATIVA DE COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO da “diferença do IRPJ devido apurada pela fiscalização no valor de R\$ 74.692,50 (...) com parte do saldo de IRRF a compensar”.

Portanto, resta claro que a Requerente tomou ciência da extinção do crédito tributário de IRPJ, declarado na DIPJ 2002, ano-calendário 2001, em 29 de janeiro de 2008, por meio do recebimento da Intimação nº 34/2008/DRF/RPO/Seort, a qual também transmitiu ciência acerca do início da contagem do prazo prescricional de seu direito creditório, nos termos do artigo 168, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

Desta feita, evidenciados os procedimentos adotados pela fiscalização e respectivos efeitos, a Requerente passa a apresentar as razões de direito que justificam, não só a homologação das Declarações de Compensação de fls. 164/181, como também a necessidade da Administração agir de ofício para reformar o Despacho Decisório de fls. 153, em razão da patente decadência do direito de lançar, matéria passível de revisão a qualquer tempo.

II.2. DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E O TERMO INICIAL DO PRAZO PRESCRICIONAL DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ

O IRPJ apurado com base no Lucro Real (artigo 2º da Lei nº 9.430/96) é imposto sujeito à constituição sob modalidade de lançamento por homologação, na qual o sujeito passivo verifica a ocorrência do fato gerador, calcula o montante devido e efetua o devido pagamento, cabendo ao Fisco a conferência da apuração e

dos pagamentos realizados, no prazo de 05 (cinco) anos, contados na forma do artigo 150, §§ 1º e 4º do CTN, *verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (grifamos)

Confira-se, a propósito, o entendimento já pacificado pelos tribunais administrativos federais:

“ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. No que concerne aos impostos e contribuições federais sujeitos à constituição sob a modalidade do lançamento por homologação, a caracterização da existência de pagamento antecipado do tributo determina que a contagem do prazo decadencial seja regido pelo disposto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN. (...). Ano-calendário: 01/01/2002 a 31/12/2002” (DRJ/SP1 7ª Turma - Acórdão nº 16-31020, de 14 de Abril de 2011)

No mesmo sentido:

“ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto devido, ainda que parcialmente, sem prévio exame da autoridade administrativa, hipótese em que a contagem do prazo decadencial se rege pelo disposto no art. 150, § 4º. do CTN, quando ausentes dolo, fraude ou simulação. à falta do pagamento antecipado, aplica-se a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, do CTN. Ano-calendário: 01/01/2005 a 31/12/2005, 01/01/2006 a 31/12/2006, 01/01/2007 a 31/12/2007.” (DRJ/SP1 12ª Turma - Acórdão nº 16-28975, de 20 de janeiro de 2011)

Portanto, não restam dúvidas de que o IRPJ é tributo regido pelo regime de lançamento por homologação, que consiste no dever do contribuinte de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa. É dizer, os recolhimentos são realizados de acordo com a ocorrência dos fatos geradores, havendo exame posterior da autoridade administrativa, que homologa ou questiona o procedimento adotado pelo contribuinte.

Nesse ínterim, esta é a posição do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda quanto ao tema, conforme se verifica do excerto abaixo:

“A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Os tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação assegura a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal.” (grifamos)

Nesse meandro, é de maior importância ressaltar o momento em que ocorre a extinção do crédito tributário e, conseqüentemente, quando inicia o prazo de que dispôs a Requerente para pleitear a restituição do Imposto pago a maior.

Ocorre que, na hipótese de pagamento de tributo indevido ou a maior, o inciso I do artigo 168 do CTN determina que “o direito de pleitear restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contados (...) da data da extinção do crédito tributário”. Portanto, em se tratando de tributo declarado por homologação cujo recolhimento foi efetuado antes do exame - pela autoridade administrativa competente - dos fatos que ensejaram a apuração do valor do tributo e o conseqüente pagamento, o crédito tributário somente pode ser considerado extinto, para fins de contagem de prazo prescricional, com a homologação do lançamento.

Nesse ponto, destaca-se o inciso VII do artigo 156 do CTN:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º,

Ademais, o entendimento ora apresentado é robustamente defendido por Hugo de Brito Machado, vejamos:

“Não havendo homologação expressa, tem-se de considerar que somente pelo decurso de cinco anos, contados do pagamento antecipado, dá-se a homologação tácita e, com esta, a extinção do crédito correspondente. A partir de então, portanto, é que tem início o prazo extintivo do direito à ação para obter-se a restituição do indébito.

Nossa tese foi acolhida pelo Superior Tribunal de Justiça, onde não obstante algumas manifestações em contrário, tornou-se pacífica.

(...)

Também o Tribunal Regional Federal da 4ª Região tem decidido que, não ocorrida a homologação expressa, a perda do direito de pleitear a restituição se dá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador,

acrescido de mais cinco anos, contados da data em que se deu a homologação tácita.”

Por sua vez, Paulo de Barros Carvalho, ao tratar da interpretação do inciso I do artigo 168 do CTN leciona:

“Cabe frisar que o entendimento mais forte e substancial em termos de sustentação no direito brasileiro, já pacificado pela Primeira Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, aponta para a interpretação que privilegia a forma redacional do artigo 156, inciso VII, da Lei nº 5.172/66 (CTN) (...). Isso significa que, havendo pagamento antecipado, a extinção do crédito fica diferida para o instante em que a homologação, expressa ou tácita, ocorre. Desse marco de tempo, haverá de ser contado o prazo de cinco anos para que se dê o fato jurídico decadencial. Dito por outros torneios, tal intervalo foi tido como apropriado para que o contribuinte, tendo pago importâncias devidas, ajuste suas contas com o Fisco, obtendo de retorno os valores excedentes.” (grifamos)

Nesse mesmo viés, é a seguinte decisão administrativa:

“ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: (...) COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. A decadência do direito de pedir restituição ocorre após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário, nos termos do art. 168, I, do CTN. No caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, o direito de o contribuinte pleitear a compensação de valores pagos indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário. No caso de Saldo Negativo de CSLL ou IRPJ, apurado anualmente, este se verifica em 31 de dezembro do respectivo ano calendário. (...) Ano-calendário: 01/01/1999 a 31/12/1999.” (DRJ/SP1 4ª Turma - Acórdão nº 11-32770, de 31 de janeiro de 2011)

In casu, importa salientar que o Despacho Decisório de fls. 153, motivado pelos procedimentos adotados no âmbito do Mandado de Procedimento Fiscal nº. 08.1.09.00-00409-2 (fl. 39), tiveram como efeito: (i) a revisão da base de cálculo do IRPJ declarado na DIPJ 2002, ano-calendário 2001; (ii) a verificação dos recolhimentos efetuados (R\$ 81.220,57), das retenções sofridas pela Requerente (R\$ 611.149,65) e da compensação do Prejuízo Fiscal acumulado de períodos anteriores (R\$ 34.574,35); e, por fim, (iii) a homologação expressa do débito tributário lançado por homologação pela Requerente, no montante de R\$ 405.102,87 (somatório das linhas 01 e 02 da Ficha 12A da DIPJ 2002 - fl. 91).

Nessa medida, por se tratar de homologação expressa, demonstramos efeito notório decorrente do Despacho Decisório de fls. 153: extinção do crédito tributário (IRPJ, ano-calendário 2001) em 29 de janeiro de 2008, data na qual a Requerente foi intimada acerca da referida decisão (fls. 160/161).

Ademais, consequência assaz da extinção do crédito tributário na referida data é o início da contagem do prazo prescricional para apresentação de Pedido de Ressarcimento ou Declaração de Compensação perante a RFB apenas em 30 de janeiro de 2008, de modo que, pela conjugação dos artigos 150, § 4º, e 168, inciso I, ambos do CTN, o referido direito creditório estará fulminado, para fins de ressarcimento ou compensação, tão-somente a partir de 30 de janeiro de 2013.

Por todo o exposto, serve a presente Manifestação de Inconformidade para que, em homenagem à justiça, os Nobres Julgadores reformem o Despacho

Decisório proferido às fls. 185, no sentido de declarar homologadas as Declarações de Compensação transmitidas pela Requerente (fls. 164/181), ainda que após 1º de janeiro de 2007, uma vez que o direito ao ressarcimento ou à compensação do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 não foi fulminado pela prescrição.

II.3. DO PROCEDIMENTO E DA HOMOLOGAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ

No que tange à natureza do Processo Administrativo em questão, saliente-se que trata-se de solicitação de Declaração de Compensação com vistas a utilizar Saldo Negativo de IRPJ por iniciativa da Requerente. Ocorre que, em procedimento de fiscalização determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº. 0810900200700409-2 (fls. 39), a i. AFRFB responsável, no exercício regular de suas atividades, proferiu Informação Fiscal para não só revisar o direito creditório em questão, como também para homologar o lançamento por homologação referente à apuração do IRPJ do ano-calendário de 2001.

Nesse meandro, o conjunto de atos administrativos formado pela Informação Fiscal de fls. 143/146 e pelo Despacho Decisório de fl. 153 acabam por ir além do escopo inicial do processo administrativo instaurado, uma vez que serviu também para marcar o início da contagem do prazo prescricional do Saldo Negativo do IRPJ mediante a constituição da decisão administrativa constitutiva e modificativa de direitos, inclusive com homologação dos lançamentos declarados pela Requerente na DIPJ 2002, ano-calendário 2001.

Portanto, não bastando os argumentos anteriormente apresentados, *ad argumentandum*, insta frisar que em razão da natureza constitutiva e declaratória do Despacho Decisório de fl. 153, a Intimação nº 34/2008/DRF/RPO/Seort, recebida pela Requerente em 29 de janeiro de 2008, teve o condão de acarretar o reinício do prazo prescricional do direito à compensação de débitos, nos termos do artigo 34, § 10, da IN RFB nº 900/08, motivo pelo qual o direito de pleitear restituição ou compensação restará prescrito apenas em 30 de janeiro de 2013.

Pelo exposto, a decisão administrativa recorrida merece ser reformada, para reconhecer a regularidade das Declarações de Compensação transmitidas pela Requerente, uma vez que o direito ao ressarcimento ou à compensação do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 não foi fulminado pela prescrição.

II.4. DO DEVER DE AGIR DA ADMINISTRAÇÃO

A CF/88 assegura o contraditório e a ampla defesa para os litigantes em processo administrativo, de modo que a revisão dos julgamentos, utilizando-se do duplo grau de jurisdição, atenda a necessidade de qualidade e segurança da prestação estatal julgadora e seja imperativo jurídico expresso no art. 5º, LV, da CF/88.

Portanto, amplamente defendidos pela doutrina e jurisprudência, os princípios constitucionais expressos no artigo 5º, inciso LV, da Carta Magna determinam que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”, sendo inclusive obrigatoriamente aplicável aos processos que envolvam litígios ou poderes sancionatórios do Estado.

Desse modo, embora a instância administrativa sirva para o administrado como procedimento preliminar de solução de conflitos, uma vez que a definitividade dos litígios ocorre somente na esfera judicial, o processo administrativo tem sua importância assegurada no sentido de permitir ao administrado o exercício de seus

direitos, bem como para a própria Administração sanar ou corrigir eventual vício, irregularidade ou ilegalidade do ato por ela praticado.

Ademais, o legislador infraconstitucional, em homenagem à relevância do tema, reproduziu os ditames constitucionais na forma do artigo 2º, *caput* e parágrafo único, inciso X, da Lei nº 9.784/99, ao tratar dos atos da Administração Pública, *verbis*:

“Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;” (grifo nosso)

Isto porque, o recurso administrativo, como todo meio hábil a propiciar o reexame da atividade da Administração, por seus próprios órgãos, é uma das mais importantes manifestações do princípio do contraditório e da ampla defesa em que se caracteriza o conflito de interesses, bem como representa o momento no qual o interessado apresenta sua resistência formal.

Dessa feita, em homenagem aos princípios que regem o processo administrativo, em especial o da legalidade e o da verdade material, a Administração Pública deve buscar e aceitar os fundamentos de fato e de direito que melhor se aplicam ao caso concreto, todavia, a Manifestação de Inconformidade ora apresentada apresenta-se como instrumento hábil a motivar a revisão do Despacho Decisório de fl. 153, uma vez que tal procedimento não é adequado para a suposta “glosa” do Saldo Negativo de IRPJ no montante de R\$ 74.692,51, a qual, a pretexto de homologar Declaração de Compensação apresentadas pela Requerente, acabou por efetuar lançamento tributário (modalidade de: ofício) de tributo decaído.

É dizer, havendo decadência do direito do Fisco lançar seu crédito tributário, anteriormente ao Despacho Decisório de fl. 153, a Administração deve cumprir o que determina o artigo 65 da Lei nº 9.784/99, no sentido de agir sempre que existirem fatos ou circunstâncias que venham a demonstrar a existência de vícios que impliquem na reforma do ato administrativo praticado, *verbis*.

“Art. 65. Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada”, (grifo nosso)

Nesse diapasão, Paulo de Barros Carvalho assevera:

“O ato jurídico administrativo de lançamento ou aplicação de penalidade pode ser nulo, de pleno direito, se o motivo nele declarado — a ocorrência de determinado fato jurídico, por exemplo, - inexistiu. Também será nulo quando determinado fato jurídico, por exemplo, - inexistiu. Também será nulo quando viola norma hierarquicamente superior. (...) O procedimento administrativo tributário se compõe de uma sucessão de atos tendentes a exercitar o controle de validade do lançamento, da imposição de sanções, da notificação de qualquer deles ou de ambos, a fim de que a atividade desenvolvida pela Administração Pública atinja seu objetivo

último, consistente na exata e fiel aplicação da lei tributária. Identificadas irregularidades capazes de viciar atos administrativos, tal qual o lançamento, por vício no motivo ou na violação de norma hierarquicamente superior, dá-se por nulo, insusceptível de gerar efeitos jurídicos tributários ou sancionatórios próprios.” (grifamos)

Ademais, saliente-se que os atos jurídicos administrativos podem desaparecer do mundo jurídico pela revogação ou pela anulação, sendo que a distinção entre ambos foi elucidada pelo Egrégio STF, mediante edição da Súmula nº 473, *verbis*.

“A administração pode anular seus próprios atos, eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos, ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.”

Desse modo, em razão do poder-dever de autotutela que a Administração tem sobre seus próprios atos e agentes, resta perfeitamente demonstrada a possibilidade de declaração da nulidade do Despacho Decisório de fl. 153, na parte em que reconhece parcialmente o direito creditório da Requerente contra a RFB em razão do lançamento de ofício e da compensação de IRPJ no montante de R\$ 74.692,51, uma vez que o direito de lançar do Fisco restou decaído, conforme demonstrado a seguir.

II.5. DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO E DA INADEQUAÇÃO DO PROCEDIMENTO

Conforme anteriormente mencionado, a i. AFRFB responsável pela Fiscalização do direito creditório da Requerente não se limitou a verificar e homologar as informações apresentadas em DIPJ. Ocorre que, de fato, sob o pretexto de glosar Saldo Negativo de IRPJ, a AFRFB efetuou o lançamento de ofício decorrente do “recálculo” do IRPJ resultante dos ajustes ao Lucro Real do ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 74.692,50.

Ora, trata-se de lançamento de ofício, por ser caso de imputação de exação “por iniciativa da autoridade administrativa, independente de qualquer colaboração do sujeito passivo”, argumento que leva a julgar como inapropriado o termo “glosa” para justificar a compensação do Saldo Negativo de IRPJ com o consequente reconhecimento parcial do direito creditório.

Ademais, ainda que a Fiscalização estivesse em tempo de proceder com o lançamento de ofício do IRPJ, para que fosse válido, deveria expressamente formalizar o lançamento tributário tal como o CTN prescreve. Ocorre que, face à caducidade do direito de lançar, a i. AFRFB utilizou-se de procedimento intitulado “glosa de créditos”, o qual se apresenta inadequado para fins de imposição de débito tributário.

Nesse sentido, Celso Antônio Bandeira de Mello registra diversos pressupostos de regularidade para o ato administrativo, vejamos:

“a) pressuposto objetivo: a razão de ser, o motivo que justifica a celebração do ato;

(...)

d) pressuposto procedimental: conjunto de atos organicamente previstos para que possa surtir o ato final;

e) pressuposto causal: a causa, como correlação lógica entre o indivíduo e o conteúdo, em função da finalidade do ato; e

j) pressuposto finalístico: o modo específico estabelecido para sua exteriorização ou as singularidades formais de que o ato deve estar revestido.”

Isto posto, pela análise dos atos praticados pela RFB, verifica-se a inadequação em relação aos pressupostos procedimentais e finalísticos, uma vez que a i. AFRFB tanto mascarou o lançamento tributário na forma de glosa de créditos, como desvirtuou a finalidade do processo administrativo (homologação de declaração de compensação), para lançar e compensar tributos.

Portanto, não preenchido qualquer dos pressupostos acima expostos, “o lançamento tributário será irregular, maculado por vícios que impedem sua subsistência”. Dessa forma, serve a presente Manifestação de Inconformidade para motivar que os Nobres Julgados revisem de ofício o Despacho Decisório de fl. 153, de forma declarar a sua nulidade na parte em que deixa de reconhecer o direito creditório da Requerente contra a RFB, no valor de R\$ 74.692,51, bem como surtir os efeitos de nova decisão administrativa, conforme previsão do artigo 165, inciso III, do CTN.

II.6. DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE EFETUAR O LANÇAMENTO DA DIFERENÇA DO IRPJ APURADO PELA FISCALIZAÇÃO

É dizer, há que se reconhecer a decadência do direito de o Fisco lançar e exigir da Requerente o IRPJ devido no montante de R\$ 74.692,50, com base nas “receitas de juros contabilizados em julho de 2006”. Ocorre que, conforme intimação de fls. 160/161, a qual transmitiu ciência acerca do Despacho Decisório de fl. 153 em 29 de janeiro de 2008, pretendeu a i. AFRFB proceder o lançamento de ofício de IRPJ decorrente de ano-calendário encerrado há mais de seis anos.

Ainda que superada a argumentação acerca da nulidade decorrente da inadequação do procedimento adotado para a formalização para lançamento tributário do IRPJ (supostamente glosado pela fiscalização), no valor de R\$ 74.692,51, resta patente a decadência da referida exação.

Isto porque, conforme já mencionado, os lançamentos por homologação têm prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN, *verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (grifamos).

Assim, considerando-se que o fato gerador do IRPJ se verifica pelo método de apuração mensal com base em estimativa (“receita bruta auferida mensalmente”), com possibilidade de redução ou suspensão do montante devido por conta da apuração do Lucro Real acumulado - artigos 2º da Lei nº 9.430/96 e 10 da IN RFB nº 93/97 -, bem como que a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia subsequente à ocorrência do fato gerador do tributo, é nítida a ocorrência da decadência do direito de o Fisco vir a lançar a contribuição apurada pela Requerente em decorrência de eventual adição ao Lucro Real no ano-calendário de 2001.

Ora, como poderia a fiscalização reduzir o Saldo Negativo de IRPJ pela via da compensação, se não efetuasse, anteriormente, o lançamento de ofício de um crédito em favor da Fazenda Pública?

Como é notório, toda compensação representa o encontro de contas entre um débito e um crédito, sendo que, face à existência do direito creditório da Requerente no montante de R\$ 321.842,01 (regularmente reconhecido pela fiscalização), questiona-se como foi constituído o débito de IRPJ compensado no valor de R\$ 74.692,51 que reduziu o Saldo Negativo em questão para R\$ 247.149,50?

É dizer, na ausência de instrumentos regulares para constituição do referido crédito, a i. AFRFB utilizou-se do artifício denominado como “glosa” para, pura e simplesmente, lançar IRPJ e compensar Saldo Negativo de IRPJ.

Nesse ponto, importante destacar que o artigo 142 do CTN define lançamento como “procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Ademais, conforme os ensinamentos de Hugo de Brito Machado, “diz-se o lançamento de ofício quando é feito por iniciativa da autoridade administrativa, independentemente de qualquer colaboração do sujeito passivo”.

Portanto, tendo em vista que o direito de lançar do Fisco foi fulminado pela decadência em 31 de dezembro de 2006, o procedimento de lançamento de ofício praticado no âmbito do Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.09.00-2007-00409-2, nos termos da Informação Fiscal de fls. 143/146, formalizado na forma do Despacho Decisório de fl. 153 sob o aspecto de “glosa” (compensação de IRRF) e informado à Requerente apenas em 29 de janeiro de 2008, deve ser declarado nulo de direito, conforme reconhece o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda em razão da contagem do prazo decadencial, na decisão abaixo transcrita, *verbis*.

“DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, tal como o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito tributário é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º do CTN. No caso dos autos, dada a ciência do lançamento ao contribuinte em 14.12.2004, é de se reconhecer a decadência do direito do Fisco de constituir crédito relativo a fatos geradores ocorridos em períodos anteriores a 30/11/1999, inclusive. Preliminar de decadência acolhida”. (CC — Terceira Câmara - Recurso Voluntário nº 146050 — Acórdão nº 103-23047) (grifamos)

Ademais, ainda que se alegue que o prazo decadencial ao qual está submetida a exação ora cobrada é aquele previsto no artigo 173 do CTN, restaria também configurada a hipótese de nulidade da decisão em questão em razão da decadência,

entendimento do E. STJ que tratou do prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, *verbis*:

'EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. AUTO DE INFRAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL ART. 173, I, DO CTN. A Exação do termo inicial de contagem do prazo decadencial depende do tipo de lançamento a que está sujeito o tributo. O art. 173, I, do CTN estabelece a regra geral, determinando que o prazo para a constituição do crédito tributário será de 5 (cinco) anos a contar “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Cuidando-se, pois, de lançamento de ofício ou por declaração aplica-se essa regra, EXCLUINDO-SE O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUE APRESENTA REGRAMENTO ESPECÍFICO. (RESP nº 88578 / SP, STJ, 2ª Turma, relator Ministro Castro Meia, publicado no DJ de 13/12/2004, p. 268) (grifamos)

E mais:

“ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ EMENTA: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO. Na hipótese em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável, e, por conseguinte, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), o prazo decadencial de cinco anos, nos termos do art. 173, I, do CTN, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ter sido realizado. (...) Período de apuração: 01/05/1998 a 30/05/1998.” (DRJ/SP1 10ª Turma - Acórdão nº 16-29250, de 28 de janeiro de 2011)

Tal entendimento, da mesma forma, vem sendo integralmente acolhido pelo E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da seguinte decisão:

'DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO A decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda na fonte, por tratar-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ocorre após transcorridos cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, ainda que não tenha havido a homologação expressa. O lançamento *ex officio* formalizado após o decurso do quinquênio decadencial, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, é ineficaz e o crédito correspondente não pode ser exigido ou cobrado.” (1º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 105-11.143, DOU 13/08/97, p. 17385 - in “Julgados Administrativos do Conselho de Contribuintes”, Coordenador José Coser Neto, 1ª edição, 1999, p. 75)

E ainda:

'DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.” (1º Conselho de Contribuintes, 8ª Câmara, Recurso nº 116.841, Relator Mário Junqueira Franco Júnior)

Ademais, não há que se falar em interrupção ou suspensão do prazo decadencial em função de início de fiscalização prévia à operação da decadência. Com efeito, o decurso da decadência não se suspende ou se interrompe, uma vez que se trata de lapso temporal para exercício de um direito - de o Fisco realizar o lançamento de ofício. É essa a reiterada jurisprudência do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme decisão abaixo transcrita:

'PRAZO DECADENCIAL. INTERRUÇÃO OU SUSPENSÃO. O prazo para constituição do crédito tributário mediante o lançamento *ex officio* não se sujeita a suspensão ou interrupção. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECADÊNCIA. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação.

Inexistência de pagamento ou descumprimento do dever de apresentar declarações não altera o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem." (1º Conselho de Contribuintes / 3ª Câmara / ACÓRDÃO 103-23.222, em 18/10/2007) (grifamos)

Nesse mesmo sentido, é a seguinte decisão:

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. LANÇAMENTO - O lançamento de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa destina-se a prevenir a decadência, constituindo-se em dever de ofício da fiscalização. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, nem por ordem judicial, nem por depósito do valor devido (STJ - Recurso Especial nº 332.693-SP, julgado em 09/2002). DECADÊNCIA. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, e não havendo acusação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador. Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias. Manoel Antonio Gadelha Dias — Presidente". (1º Conselho de Contribuintes / 1ª Câmara / ACÓRDÃO 101-95.335, em 25/01/2006) (grifamos)

Nesse mesmo sentido já se manifestou o STJ, nos termos da Ementa abaixo transcrita:

'TRIBUTÁRIO. ICMS. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E NÃO PAGO. PRÉVIO PROCESSO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. PRAZO DECADENCIAL TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. INCIDÊNCIA. 1. Tratam os autos de agravo de instrumento interposto por Grupo União S/A contra decisão exarada pelo juízo de primeiro grau que, nos autos da ação de execução fiscal objetivando a cobrança de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, rejeitou a exceção de pré-executividade apresentada pela empresa. No TJMA, o Tribunal deu-lhe provimento, acolhendo a Exceção de pré-executividade. Recurso especial interposto pela Fazenda Pública estadual apontando violação dos arts. 173, *caput*, e 174 do CTN. Contra-razões formuladas pela manutenção do aresto vergastado. 2. A presente questão se refere à decadência do direito de lançar o crédito, e não quanto ao direito de executá-lo, não se aplicando o art. 174 do CTN. Isso porque, o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, em conjunto com o art. 173, I, do CTN não caracteriza causas de interrupção ou suspensão, assim como os demais prazos decadenciais, ao passo que o prazo do art. 174 do CTN é prescricional e se refere à ação de execução do crédito tributário. 3. O fato de ter havido um recurso administrativo onde se discutia o crédito poderia impedir a Fazenda Pública de praticar ato que importasse na exigibilidade na cobrança da dívida, mas não que a impossibilitasse de praticar os atos necessários a sua regular constituição, a exemplo do lançamento. 4. Assim, verifica-se que ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública estadual lançar o crédito, nos termos do art. 173, I, do CTN, no prazo de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador ocorrido em 1995, tendo em vista que a dívida ativa fora inscrita em 06 de julho de 2001. 5. Recurso especial não-

provido. (REsp 994297/MA; RECURSO ESPECIAL 2007/0235366-5. Data do Julgamento: 18/12/2007) (grifamos)

Nesse sentido, no exercício do poder-dever de autotutela (fundamentação exposta no item II.4., referente ao dever de agir da administração), há de ser decretada a nulidade do Despacho Decisório de fls. 153, na parte em que reconhece apenas parcialmente o direito creditório da Requerente contra a RFB, declarando: (i) a improcedência do lançamento e da compensação de ofício do montante de R\$ 74.692,50 pela ocorrência da decadência do direito de lançar, (ii) a consequente extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso V, do CTN; e, (iii) o reconhecimento do direito de restituição ou compensação, inclusive, fazendo surtir os efeitos do inciso III do artigo 165 do CTN.

Por fim, uma vez reconhecido o direito creditório da Requerente e afastada a hipótese da prescrição do direito de compensação, por expressa previsão legal e por ausência de qualquer vedação em contrário, as Declarações de Compensação de fls. 164/181 devem ser homologadas por esta Autarquia, não havendo que se falar em débitos remanescentes, uma vez que os mesmos foram extintos por compensação, nos termos do artigo 156, inciso II do CTN.

III. DO PEDIDO

Em face de todo o exposto, é a presente Manifestação de Inconformidade para requerer a Vossa Senhoria:

(i) que julgue INTEGRALMENTE PROCEDENTE a presente Manifestação de Inconformidade pelas razões expendidas, bem como lhe seja dado provimento para que a RFB, no exercício de suas funções legais, REFORME o Despacho Decisório proferido às fls. 185 e DECLARE homologadas todas as Declarações de Compensação transmitidas pela Requerente (fls. 164/181), ainda que apresentadas após 1º de janeiro de 2007, uma vez que o direito à compensação do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 não foi fulminado pela prescrição, em razão: (a) da contagem do prazo prescricional para apresentação de Declaração de Compensação perante a RFB ter se iniciado em 30 de janeiro de 2008, conforme artigos 150, § 4º, e 168, inciso I, ambos do CTN; e/ou, (b) da Intimação nº 34/2008/DRF/RPO/Seort, recebida pela Requerente em 29 de janeiro de 2008, ter acarretado o reinício do prazo prescricional do direito de compensação de débitos nos termos do artigo 34, § 10, da IN RFB nº 900/08, por força de sua natureza constitutiva e declaratória de direitos; e,

(ii) que julgue INTEGRALMENTE PROCEDENTE a presente Manifestação de Inconformidade para que a RFB, no exercício do poder-dever de autotutela, REVISE DE OFÍCIO o Despacho Decisório de fl. 153, de forma a DECLARAR SUA NULIDADE, na parte em que deixa de reconhecer o direito creditório da Requerente contra a RFB, no valor de R\$ 74.692,51, em razão da: (a) inadequação do procedimento de lançamento adotado pela i. AFRFB face à ausência dos pressupostos procedimentais e finalísticos do ato administrativo (lançamento de ofício de IRPJ a título de glosa de direitos creditórios); (b) a improcedência do lançamento e da compensação de ofício do montante de R\$ 74.692,50, pela ocorrência da decadência do direito de lançar; e, (c) o reconhecimento do direito de restituição ou compensação da Requerente, fazendo surtir os efeitos do artigo 165, inciso III, combinado com o artigo 168, inciso II, ambos do CTN.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 291 e 292):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2001

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

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

Ocorre a homologação tácita da compensação declarada pelo sujeito passivo com o decurso do prazo de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O legislador complementar interpretou (Lei Complementar nº 118, de 2005), com efeitos pretéritos, que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado, de sorte que o direito de pleitear restituição de tributo ou contribuição pago a maior ou indevidamente extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data desse evento.

DCOMP. RESTITUIÇÃO DE EXCEDENTE DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito excedente aos débitos compensados mediante Dcomp só será restituído por meio de Pedido de Restituição formalizado nos prazos legais.

DCOMP. CRÉDITO APURADO HÁ MAIS DE CINCO ANOS. DECADÊNCIA.

A Dcomp cujo crédito tenha sido apurado há mais de cinco anos só pode ser apresentada se o referido crédito já tiver sido objeto de pedido de restituição/ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso desse prazo, atendidas demais condições na forma dos §§ 5º e 10º do art. 34 da IN RFB nº 900/2008.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

3. Cientificada da referida decisão em 09/12/2013 (fls. 319), a tempo, em 07/01/2014, apresenta a interessada Recurso de fls. 328 a 343, instruído com os documentos de fls. 344 a 391, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos (exceto na parte relativa à suposta decadência do procedimento adotado pela fiscalização na análise da declaração relativa ao ano-calendário de 2001 – subitens II.1, II.4, II.5 e II.6, acima transcritos) e aduzindo mais os seguintes:

- a) que a transmissão da DIPJ é a obrigação acessória necessária e suficiente para formalizar e constituir o crédito tributário, bem como eventual Saldo Negativo de IRPJ que poderá ser utilizado para fins de compensação nos períodos de apuração subsequentes;
- b) que a retificadora entregue em fevereiro de 2006 deve ser considerada como instrumento hábil e suficiente à constituição do Saldo Negativo do IRPJ levado à compensação nos presentes autos, pelo que não se pode falar em prescrição do referido crédito;

- c) que, desse modo, o prazo de cinco anos previsto pela combinação dos artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional (“CTN”), para compensação do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, terá como termo inicial a data de transmissão da DIPJ retificadora, a qual ocorreu em fevereiro de 2006, pelo que se afasta o fundamento lançado na decisão recorrida acerca da prescrição dos créditos submetidos à compensação nas Declarações de Compensação transmitidas nos presentes autos, no mais tardar, no ano-calendário de 2009;
- d) que, para as ações/pedidos de restituição protocolados antes de 09/06/2005, mantém-se aplicável o prazo prescricional de 10 (dez) anos;
e
- e) que, considerando que o pedido original de compensação, do qual decorrem as DCOMP que objetivaram a compensação da integralidade do Saldo Negativo de IRPJ, foi apresentado em fevereiro de 2003, todas as compensações em discussão nos presentes autos estão sujeitas ao prazo prescricional de 10 (dez) anos, razão pela qual não há que se falar em extinção do direito à compensação no caso ora analisado, já que o transcurso do prazo prescricional ocorreria tão somente em fevereiro de 2013.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

4. Visando evitar a prescrição de seu suposto direito creditório de saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2001, apresenta a Recorrente, basicamente, três teses que deslocariam o início da contagem desse prazo quinquenal:

- a) que, tendo recebido, em 29 de janeiro de 2008, o Despacho Decisório anterior, de fl. 153, teria havido o início do prazo prescricional do direito à compensação de débitos, motivo pelo qual o direito de pleitear restituição ou compensação do saldo negativo remanescente restaria prescrito apenas em 30 de janeiro de 2013;
- b) que a declaração retificadora (DIPJ), entregue em fevereiro de 2006, deve ser considerada como instrumento hábil e suficiente à constituição do Saldo Negativo do IRPJ, tendo, o prazo prescricional, termo inicial com a data de sua transmissão; e
- c) que, como o pedido original de compensação, do qual decorreriam as DCOMPs, foi apresentado em fevereiro de 2003, ou seja, antes de 09/06/2005, o transcurso do prazo prescricional ocorreria tão somente em fevereiro de 2013.

5. Ou seja, segundo a Recorrente, o termo inicial do prazo de prescrição para pleitear compensação seria:

- a) ou a data de ciência do despacho decisório que homologou apenas parcialmente o direito creditório anteriormente requerido (29/01/2008);
- b) ou a data da declaração retificadora (DIPJ) que teria constituído o saldo negativo de IRPJ pleiteado (15/02/2006), anteriormente zerado;
- c) ou a data da primeira DComp apresentada, que indicaria o total do direito creditório pleiteado (28/02/2003, retificada em 07/08/2006).

6. No presente processo, estão em análise as seguintes DComps:

41987.56033.151208.1.3.02-4090

12256.72745.151208.1.3.02-1746

11435.66687.150109.1.3.02-4379

00939.54595.160109.1.3.02-1059

01533.48294.300109.1.3.02-0141

23795.25227.110209.1.3.02-7581

17262.48495.200209.1.3.02-7570

23673.30902.200509.1.3.02-9434

7. Relativamente à questão do **prazo prescricional para o sujeito passivo pleitear a restituição/compensação do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação**, é o seguinte o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), na sistemática de Repercussão Geral (art. 543-B do CPC):

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil,

pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.

(RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, DJe-195 DIVULG 10-10-2011 PUBLIC 11-10-2011 EMENT VOL-02605-02 PP-00273).

8. Considerando que, no presente caso, todos os pleitos de compensação são posteriores a **15/06/2005** (dezembro de 2008 a maio de 2009), aplica-se integralmente o contido no art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, de seguinte teor:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

9. Por sua vez, o art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) estatui que:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

10. No que diz respeito ao saldo negativo de IRPJ, apurado na modalidade de lucro real anual, do ano-calendário de 2001, a **extinção do crédito tributário** dá-se pela sua apuração no dia 31 de dezembro de 2001 (recolhimentos e retenções antecipados durante o período de apuração que, ao final deste, confrontados com o tributo incidente sobre o lucro, convertem-se em pagamento e se mostram superiores ao débito apurado), iniciando-se, pois, dessa data, o prazo quinquenal ditado pelo citado art. 168, inciso I, do CTN.

11. **Prescrito**, portanto, o direito creditório da Recorrente, pleiteado nas DComps indicadas no item 6 supra.

12. Com relação às teses apresentadas pela Recorrente, **não procedem**, conforme se demonstra a seguir:

a) a tentativa de considerar a data da ciência do despacho decisório anterior como termo inicial do prazo prescricional do direito à compensação intenta aplicar a superada interpretação dos “cinco mais cinco” para DComps **apresentadas posteriormente a 15/06/2005** (“conjugação dos artigos 150, § 4º, e 168, inciso I,

ambos do CTN”), o que afronta o entendimento do STF proferido na sistemática de Repercussão Geral;

- b) o fato de a declaração retificadora (DIPJ) haver apontado o saldo negativo de IRPJ pleiteado é **irrelevante**, já que o termo inicial do prazo prescricional do direito à compensação é a “data da extinção do crédito tributário”, a qual se deu, iniludivelmente, em 31/12/2001, último dia do ano-calendário de 2001, e não a data de sua indicação em declaração; e
- c) o pedido inicial de compensação, apresentado em 2003, bem como as declarações de compensação enviadas em 2006, por não se tratarem de “pedido de restituição”, são **autônomos** em relação às DComps apresentadas posteriormente, em 2008 e 2009. É que “o crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da Declaração de Compensação somente será restituído ou ressarcido pela RFB caso tenha sido requerido pelo sujeito passivo mediante pedido de restituição ou pedido de ressarcimento formalizado dentro do prazo previsto no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN)” (art. 27 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004; art. 27 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005; art. 35 da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008; e art. 42 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012). Ou seja, a DComp não veicula pedido de restituição do indébito total apurado, mas apenas, e implicitamente, da parcela utilizada em compensação, sendo que a informação de crédito superior ao débito não altera a natureza do referido documento.

13. Por fim, menciono os seguintes precedentes:

Acórdão nº 1101-001.127, de 04 de junho de 2014:

APLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005.

A interpretação veiculada na Lei Complementar nº 118/2005 deve ser aplicada aos pedidos de restituição e declarações de compensação apresentados a partir de 09/06/2005. Nestes casos, o direito de pleitear restituição, ou utilizar indébito em compensação, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN.

SALDO NEGATIVO. ANTECIPAÇÕES.

As antecipações convertem-se em pagamento extintivo do crédito tributário no encerramento do período de apuração, momento a partir do qual, se superiores ao tributo ou contribuição incidente sobre o lucro apurado, constituem indébito tributário passível de restituição ou compensação.

INDISPONIBILIDADE DO CRÉDITO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES.

A partir de 09/06/2005, indevida é a compensação formalizada depois de ultrapassados 5 (cinco) anos do encerramento do período no qual teria sido apurado saldo negativo.

DEMONSTRAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO EM DCOMP. INTERRUPTÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. INOCORRÊNCIA.

A demonstração integral do direito creditório em DCOMP não se presta a interromper o prazo prescricional previsto em lei para pedido de restituição de indébito, pois a manifestação de vontade contida em DCOMP limita-se à afirmação do crédito utilizado para liquidação dos débitos compensados.

Acórdão nº 1102-001.097, de 10 de abril de 2014:

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO APÓS EXTINTO O DIREITO DE PLEITEAR A RESTITUIÇÃO. UTILIZAÇÃO DO EXCESSO DE CRÉDITO EM DCOMP ANTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

O contribuinte só pode se utilizar, em declarações de compensação, de créditos relativos a pagamentos indevidos realizados há menos de cinco anos.

Caso deseje aproveitar o indébito por prazo superior, deve apresentar pedido de restituição dentro do prazo quinquenal, e realizar as compensações a partir desse pedido.

O excesso de crédito apresentado em declaração de compensação tempestiva não converte o documento em pedido de restituição, e não pode ser utilizado em compensação posterior, enviada após o prazo de cinco anos do pagamento indevido.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes

Processo nº 10840.000635/2003-20
Acórdão n.º **1803-002.506**

S1-TE03
Fl. 423

CÓPIA