



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.901406/2006-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.831 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2020
Recorrente PPE FIOS ESMALTADOS S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INEXISTÊNCIA.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o poder/dever de constituir o crédito tributário estaria obstado. Não se submete à decadência o direito de o Fisco examinar a liquidez e certeza dos valores que compõem o saldo negativo de IRPJ apurado nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo.

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. TERMO INICIAL. POSSIBILIDADE DE COBRANÇA

O prazo prescricional relativo à exigência dos débitos relativos a tributos sujeitos a lançamento por homologação somente se inicia, e transcorre, com a possibilidade de o Fisco promover a cobrança dos referidos valores.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITOS COMPENSADOS. PRESCRIÇÃO. INTERRUPTÃO

O prazo prescricional de cobrança do crédito tributário objeto de compensação é interrompido com a apresentação da declaração de compensação à RFB e tem sua contagem iniciada na data em que a não homologação da compensação torna-se definitiva na esfera administrativa.

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

Ano-calendário: 2001

DCOMP. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES. TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Não provado, por qualquer meio hábil e idôneo, que as receitas sobre as quais incidiram as retenções que compuseram o saldo negativo de IRPJ compensado

pelo contribuinte por meio de Declaração de Compensação, foram computadas na base de cálculo do referido imposto, impõe-se a não homologação da compensação declarada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

DCOMP. PROCESSO ADMINISTRATIVO. RECURSOS. DISCUSSÃO QUANTO AOS DÉBITOS COMPENSADOS. POSSIBILIDADE

Se a exigibilidade do débito compensado é afirmada no ato de não-homologação, e o sujeito passivo tem a possibilidade de questionar administrativamente este ato segundo o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, as autoridades julgadoras integrantes do contencioso administrativo especializado são competentes para apreciar todos os argumentos do sujeito passivo contra a exigência do débito compensado, tanto no que diz respeito à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório utilizado em Declaração de Compensação - DCOMP, como em relação à inexistência ou excesso do débito compensado.

PROVAS DE DIREITO CREDITÓRIO. OMISSÃO DO INTERESSADO. DILIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE

A realização de diligência, no processo administrativo fiscal, não pode servir para suprir a total omissão do interessado na apresentação de provas do direito creditório que alega possuir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de decadência e prescrição e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão nº 14-27.615, de 11 de fevereiro de 2010, por meio da qual a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, conheceu parcialmente da Manifestação de Inconformidade

apresentada pela Recorrente acima identificada, e, em relação à parte conhecida, julgou-a improcedente (e-fls. 244/261).

O presente processo decorre de Declaração de Compensação (DComp) n.º 19043.35179.150803.1.3.02-4050 (e-fls. 3/15), por meio da qual a Recorrente compensou créditos no montante de R\$ 775.818,03, remanescente de suposto saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) referente ao ano-calendário de 2001, no valor originário de R\$ 1.933.375,46, com débito de sua responsabilidade.

O Despacho Decisório eletrônico emitido pela autoridade administrativa (e-fls. 77/82) não reconheceu o direito creditório invocado, uma vez que:

- (i) em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) utilizado pela Recorrente para a extinção dos valores devidos a título de estimativa de IRPJ, acatou apenas R\$ 2.732.417,66, de um total de R\$ 4.341.657,14, já que parte dos valores não foi confirmada e outra parte, apesar de confirmada corresponde a receitas que não foram levadas à tributação (operações de swap);
- (ii) não acatou, integralmente, o IRRF utilizado na dedução do saldo de IRPJ apurado ao final do ano-calendário, no montante de R\$ 1.327.151,24;
- (iii) constatou que os valores de pagamentos por estimativa e IRRF confirmados (R\$ 3.118.858,50) não foram sequer suficientes para quitar o IRPJ apurado, no montante de R\$ 4.121.873,79, resultando em saldo a pagar de R\$ 1.003.015,29.

A Recorrente foi intimada do referido Despacho Decisório e apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 86/105), na qual sustenta que:

- (i) preliminarmente, a decadência da redução do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2001 e da exigência do saldo de IRPJ a pagar resultante da glosa realizada por meio do Despacho Decisório, ante o decurso do prazo de cinco anos;
- (ii) ainda, preliminarmente, a prescrição do direito de exigir parte dos débitos compensados por meio da DComp sob análise, já que decorrido o prazo de cinco anos, desde a confissão destes, por meio de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF);
- (iii) em relação à glosa do IRRF sobre aplicações financeiras de renda fixa, no valor de R\$ 130.315,84, alegou que o valor declarado e deduzido está de acordo com os informes de rendimentos fornecidos pelas instituições financeiras em que possui as referidas aplicações. Não obstante, como não teria conseguido localizar dois comprovantes de rendimento, teria realizado o recolhimento da parcela dos tributos compensados com tal porção do crédito invocado, em um total de R\$ 18.461,60;

- (iv) quanto às operações de swap, alegou que as receitas delas decorrentes foram incluídas na base de cálculo do IRPJ, porém, em lugar de serem informadas na linha "21. Ganhos Aufer. Mercado de Renda Variável. Exceto Day-Trade", da Ficha 06A, foram declaradas na linha "20. Variações Cambiais Ativas" da mesma Ficha;
- (v) reconheceu que deduziu, em relação a esta última parcela, um valor a maior de R\$ 107.727,51, de modo que recolheu a parcela dos débitos compensada com tal montante.

A decisão de primeira instância não conheceu da manifestação de inconformidade no que se refere à exigência do saldo a pagar de IRPJ resultante da glosa realizada por meio do Despacho Decisório da autoridade administrativa, por considerar que, à luz do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a manifestação de inconformidade se presta apenas a contestar a não-homologação da compensação, não se estendendo à irrisignação contra a cobrança de débitos. Faltaria, deste modo, competência às Delegacias das Receitas Federais do Brasil para tal apreciação. Determinou, assim, a desapensação destes autos do processo administrativo nº 13878.000182/2008-15, que trata da cobrança do referido débito.

Em relação à alegação de prescrição, esclareceu que os débitos foram confessados e constituídos por meio da DCTF (já que a DComp foi apresentada anteriormente a 30 de outubro de 2003), mas extintos, sob condição resolutória, por meio da DComp, de modo que suspenso o prazo prescricional, até a decisão definitiva do presente processo. Pontuou, ainda, que não ocorreu a homologação tácita prevista no art. 74, §5º, da Lei nº 9.430, de 1996, já que DComp foi analisada antes do transcurso do prazo de cinco anos da sua protocolização.

Em relação ao mérito das glosas, rejeitou o documento de fl. 192 (e-fl. 193) como instrumento hábil a comprovar o IRRF alegado, por não constituir comprovante de retenção, conforme exigido no art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985. Por outro lado, não reconheceu o valor de que trata o documento de fl. 176 (e-fl. 177), por estar ali demonstrada retenção sob o código de receita 5273, enquanto o valor declarado e glosado se refere ao código de receita 6800.

Por fim, quanto às retenções relativas a operações de swap, considerou que a Recorrente não apresentou as provas (notadamente, as provas contábeis) capazes de atestar a liquidez e certeza da alegação de que as receitas correspondentes foram submetidas à tributação. Registrou que, sequer o saldo negativo que embasou a compensação era comprovado nos documentos juntados aos autos, o qual poderia, ademais, ser objeto de autocompensação, na vigência da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997.

A referida decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2001

IRPJ. SALDO NEGATIVO. PROVA DO INDÉBITO.

O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ reclama efetividade no pagamento ou compensação das antecipações calculadas por estimativa ou das retenções na fonte pagadora, a oferta à tributação das receitas que ensejaram as

retenções e a comprovação contábil e fiscal do valor do tributo apurado no ano-calendário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário 2001
INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria submetida à glosa em análise de pedido de restituição não contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

COBRANÇA. DÉBITO NÃO OBJETO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.
MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA
APRECIACÃO.

No tocante à compensação, a competência das DRJ limita-se ao julgamento de manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento do direito creditório ou a não-homologação da compensação, não se estendendo a questões atinentes à cobrança de débito que nem foi objeto de compensação na PER/Dcomp sob exame.

Após a ciência, foi apresentado o Recurso Voluntário de e-fls. 282/311, no qual a
Recorrente:

- a) protesta contra a desapensação do processo administrativo nº 13878.000182/2008-15, antes da decisão definitiva nos presentes autos;
- b) argui que a decisão recorrida deixou de analisar “a alegação de decadência no que se refere à redução do saldo negativo de IRPJ e, por sua vez, eximiu-se de analisar a alegação de decadência do suposto saldo positivo de IRPJ de 2001”, e que tais discussões são inerentes à discussão acerca do crédito compensado;
- c) reitera as alegações de decadência e prescrição apresentadas na Manifestação de Inconformidade, acrescentando, quanto a esta última, a contestação de que a apresentação da DComp não interromperia o prazo prescricional, já que a constituição do crédito se daria no vencimento da obrigação, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação;
- d) quanto à glosa do IRRF sobre aplicações financeiras de renda fixa, no valor de R\$ 35.852,34, afirma que o extrato fornecido pela instituição financeira corresponderia a um comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora. Apesar disto, junta aos autos o Informe de Rendimentos emitido pela referida instituição;
- e) em relação à glosa do IRRF sobre aplicações financeiras de renda fixa, no valor de R\$ 76.002,08, teria havido apenas equívoco de sua parte ao informar o tipo de receita sobre a qual incidiu a retenção, tratando-se de erro material que não altera a regularidade da dedução efetuada;

- f) já quanto às operações de swap, defende que o Balanço Fiscal Analítico, apresentada com a Manifestação de Inconformidade, é um documento contábil hábil a comprovar o seu direito;
- g) não obstante, estaria apresentando a documentação exigida na decisão recorrida, a qual deveria ser acatada, na forma do art. 16, §4º, alínea c, do Decreto n.º 70.235, de 1972;
- h) em adição, coloca-se à disposição para, por meio da realização de diligência, juntar aos autos todas as páginas do Livro Diário que comprovam os lançamentos, já que, devido à quantidade, apresentou apenas aquelas relativas aos valores mais relevantes;
- i) finaliza, aludindo ao dever do julgador administrativo de buscar a verdade material, inclusive, por meio da realização de diligências destinadas a ratificar a veracidade dos documentos apresentados pelo contribuinte que demonstram a plausibilidade das suas alegações.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 29 de abril de 2010 (e-fl. 389), e apresentou o seu Recurso, em 28 de maio do mesmo ano (e-fl. 282), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por procuradores da pessoa jurídica, devidamente constituídos nos autos (e-fl. 315).

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

2 DA DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO

Desde a Manifestação de Inconformidade, a Recorrente sustenta a alegação de decadência do direito de se promover a redução do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2001 e a exigência do saldo de IRPJ a pagar resultante da glosa realizada por meio do Despacho Decisório, ante o decurso do prazo de cinco anos desde aquele período.

2.1 DA REVISÃO DO SALDO NEGATIVO

Quanto à análise da existência (ou não) do saldo negativo de IRPJ invocado pela Recorrente, a questão, como bem realizado na decisão recorrida (que, ao contrário do alegado, não se omitiu), relaciona-se ao prazo para homologação tácita, conforme art. 74, §5º, da Lei nº 9.430, de 1996.

É que o prazo decadencial tratado no art. 150, §4º, do CTN se refere à constituição do crédito tributário, não guardando qualquer relação com o objeto do presente processo que é a análise de suposto direito creditório invocado pela Recorrente na DComp apresentada.

Como sabido, uma vez apresentada pelo sujeito passivo, a Declaração de Compensação de que trata o art. 74, §1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação conferida pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, a Fazenda Pública dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para verificar a correção da compensação declarada, sob pena de homologação tácita desta.

Por óbvio que esta verificação da correção da compensação declarada deve envolver a liquidez e certeza do crédito que o sujeito passivo utilizou para embasar a sua declaração, posto que tais características são requisitos essenciais fixados pela lei para a realização da compensação, conforme art. 170 do CTN.

Assim, na verificação realizada pela Autoridade Fiscal dentro do prazo de 5 (cinco) anos após a apresentação da DComp não há como se impedir que se analise a composição do saldo negativo alegado pelo sujeito passivo, para verificar se, de fato, as parcelas de pagamentos e retenções que foram confrontadas com o saldo de IRPJ apurado ao final do ano-calendário existiram e permaneceram disponíveis para restituição/compensação, na data da apresentação da DComp.

Como já me manifestei em outras oportunidades, conclusão diversa tornaria letra morta o referido prazo para a homologação, posto que o sujeito passivo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos contados a partir do fato gerador para retificar sua declaração (Parecer Cosit nº 48, de 1999; Solução de Consulta Interna Cosit nº 11, de 2006; Parecer Normativo Cosit nº 6, de 04 de agosto de 2014), bem como de igual prazo, contados desde a extinção do crédito tributário, para pleitear a restituição do tributo pago indevidamente ou a maior com base (art. 168, inciso I, do CTN).

A interpretação de todas as normas deve ser realizada de modo sistêmico, para concluir que, embora disponha até 31 de dezembro de 2006 para constituir qualquer crédito tributário relativamente ao ano-calendário de 2001 (é disso que trata o art. 150, §4º do CTN), a Fazenda Pública disporá de cinco anos, contados a partir da apresentação da DComp, para verificar a liquidez e certeza do crédito invocado.

Após 31 de dezembro de 2006, a Autoridade Fiscal possuía competência para contestar a apuração do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2001, com vistas ao não reconhecimento de direito creditório relativo a saldo negativo de tal tributo, e à não homologação compensação declarada com base nele.

Ou seja, tendo, no caso, a DComp sido apresentada em 15 de agosto de 2003, é a partir desta data que se contará o prazo de cinco anos durante o qual a Administração Tributária poderá examinar, e exigir provas da, veracidade do saldo negativo de IRPJ que a Recorrente afirma dispor para realizar a compensação dos débitos de sua responsabilidade.

De outra parte, com base em tal apuração, jamais poderia constituir qualquer crédito tributário referente ao referido período de apuração, uma vez que já terá transcorrido o prazo decadencial. Daí, a jurisprudência trazida pela Recorrente, que sempre trata da hipótese de necessidade de lançamento de ofício.

O tema já foi tratado diversas vezes por esta Turma Julgadora. Como exemplo, cita-se o Acórdão n.º 1302-003.664, de 12 de junho de 2019, da lavra deste relator, cuja ementa, parcialmente, transcreve-se a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2000

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INEXISTÊNCIA.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o poder/dever de constituir o crédito tributário estaria obstado. Não se submete à decadência o direito de o Fisco examinar a liquidez e certeza dos valores que compõem o saldo negativo de CSLL apurado nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo.

Há que se refutar, portanto, a alegação de decadência.

2.2 DA EXIGÊNCIA DO SALDO A PAGAR

No caso dos autos, da análise acima tratada, a autoridade administrativa concluiu que, não reconhecida a integralidade das retenções alegadas pela Recorrente, em lugar de saldo negativo de IRPJ, haveria saldo a pagar em relação ao ano-calendário de 2001.

Deste modo, sem realizar nos presentes autos qualquer constituição do referido crédito tributário (o que estaria obstado pela decadência, conforme acima explicitado), passou a exigir o valor do IRPJ, por meio do processo administrativo n.º 13888.720215/2008-10.

A Recorrente, também, suscita a decadência da referida exigência.

Há que se concordar com a decisão recorrida, no sentido de que a cobrança em questão é matéria alheia à discussão dos presentes autos, que trata da análise da compensação declarada pela Recorrente, e ao processo administrativo fiscal.

É perante a autoridade administrativa que promove a cobrança que a Recorrente deve suscitar a decadência em questão.

Por esta razão, deixa-se de se manifestar em relação à cobrança de que trata o processo administrativo n.º 13888.720215/2008-10.

2.3 DA EXIGÊNCIA DOS DÉBITOS COMPENSADOS

Por fim, a Recorrente suscita a prescrição do direito de exigir parte dos débitos compensados por meio da DComp sob análise, já que decorrido o prazo de cinco anos, desde o vencimento destes.

Neste ponto, inicialmente, há que se ressaltar a recente mudança de posicionamento deste Relator.

Conforme posição externada desde os julgamentos realizados em agosto do corrente ano (Resoluções n.º 1302-000.856, 1302-000.857 e 1302-000.858 e Acórdãos n.º 1302-004.719, 1302-004.720 e 1302-004.721), passei a entender que a “manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação”, a que se refere o art. 74, §9º, da Lei n.º 9.430, de 1996, e a competência para o seu exame, abrangem todo o conteúdo da Declaração de Compensação, e não apenas o direito creditório invocado, como, costumeiramente, compreendia a questão.

Tal posição deriva, como bem fundamentado em recentes manifestações da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio dos Acórdãos n.º 9101-004.767, de 06 de fevereiro de 2020 (Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa) e 9101-004.891, de 03 de junho de 2020 (Relatora Livia De Carli Germano), do fato de que a Declaração de compensação “constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados”, conforme previsão dos §§ 6º a 8º do referido art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. Assim, como afirmado pela Conselheira Edeli Pereira Bessa no Acórdão acima referido, “o ato de não-homologação não só nega a existência, suficiência ou disponibilidade do crédito informado para liquidação dos débitos compensados, mas também afirma a exigibilidade dos débitos remanescentes, confessados pelo sujeito passivo”, de modo que a discussão administrativa não pode ser restringida aos aspectos relacionados ao crédito compensado.

Deste modo, passo à análise da alegação apresentada pela Recorrente quanto à suposta prescrição dos débitos compensados na DComp.

Mais uma vez, porém, há que se concordar com a decisão recorrida.

A DComp apreciada no presente processo administrativo foi apresentada antes de 30 de outubro de 2003 (data a edição da Medida Provisória n.º 135), de modo que não constitui confissão de dívida. Os débitos nela confessados foram constituídos por meio da DCTF em que foram confessados.

É irrelevante a discussão aventada pela Recorrente sobre se o prazo prescricional se inicia na data de vencimento dos débitos ou na data de apresentação da DCTF. É fora de dúvidas que o referido prazo somente se inicia (e, afirme-se logo, somente transcorre) com a possibilidade de o Fisco promover a sua cobrança. Afinal, é disso que trata o art. 174 do CTN:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Observe-se que disto não discorda a Recorrente, quando afirma:

Isso se deve ao fato de que a obrigação tributária consolida-se na data de seu vencimento, que é o dia em que a obrigação se torna imediatamente exigível, com a

previsão de sanções em caso de descumprimento, e a partir desse momento é que o fisco pode vir a exigir o seu cumprimento.

O entendimento está pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça, em julgamento submetido ao rito dos recursos repetitivos, conforme ementa a seguir:

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO DE O FISCO COBRAR JUDICIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (IN CASU, DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS). PAGAMENTO DO TRIBUTO DECLARADO. INOCORRÊNCIA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADA. PECULIARIDADE: DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS QUE NÃO PREVÊ DATA POSTERIOR DE VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, UMA VEZ JÁ DECORRIDO O PRAZO PARA PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL A PARTIR DA DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

1. O prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário conta-se da data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada (mediante DCTF, GIA, entre outros), nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que, não obstante cumprido o dever instrumental de declaração da exação devida, não restou adimplida a obrigação principal (pagamento antecipado), nem sobreveio quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 658.138/PR, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, julgado em 14.10.2009, DJe 09.11.2009; REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008; e AgRg nos EREsp 638.069/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, DJ 13.06.2005).

2. A prescrição, causa extintiva do crédito tributário, resta assim regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

"Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

*I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;
(Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)*

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

3. A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário.

4. A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza

prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: **REsp 962.379/RS**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

5. O aludido entendimento jurisprudencial culminou na edição da Súmula 436/STJ, *verbis*:

"A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco."

6. Conseqüentemente, o *dies a quo* do prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário declarado, mas não pago, é a data do vencimento da obrigação tributária expressamente reconhecida.

7. *In casu*: (i) cuida-se de créditos tributários atinentes a IRPJ (tributo sujeito a lançamento por homologação) do ano-base de 1996, calculado com base no lucro presumido da pessoa jurídica; (ii) o contribuinte apresentou declaração de rendimentos em 30.04.1997, sem proceder aos pagamentos mensais do tributo no ano anterior; e (iii) a ação executiva fiscal foi proposta em 05.03.2002.

8. Deveras, o imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, independentemente da forma de tributação (lucro real, presumido ou arbitrado), é devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos (Lei 8.541/92 e Regulamento do Imposto de Renda vigente à época - Decreto 1.041/94).

9. De acordo com a Lei 8.981/95, as pessoas jurídicas, para fins de imposto de renda, são obrigadas a apresentar, até o último dia útil do mês de março, declaração de rendimentos demonstrando os resultados auferidos no ano-calendário anterior (artigo 56).

10. Assim sendo, não procede a argumentação da empresa, no sentido de que: (i) *"a declaração de rendimentos ano-base de 1996 é entregue no ano de 1996, em cada mês que se realiza o pagamento, e não em 1997"*; e (ii) *"o que é entregue no ano seguinte, no caso, 1997, é a Declaração de Ajuste Anual, que não tem efeitos jurídicos para fins de início da contagem do prazo seja decadencial, seja prescricional"*, sendo certo que *"o Ajuste Anual somente tem a função de apurar crédito ou débito em relação ao Fisco."* (fls. e-STJ 75/76).

11. Vislumbra-se, portanto, peculiaridade no caso sub examine, uma vez que a declaração de rendimentos entregue no final de abril de 1997 versa sobre tributo que já deveria ter sido pago no ano-calendário anterior, inexistindo obrigação legal de declaração prévia a cada mês de recolhimento, consoante se depreende do seguinte excerto do acórdão regional:

"Assim, conforme se extrai dos autos, a formalização dos créditos tributários em questão se deu com a entrega da Declaração de Rendimentos pelo contribuinte que, apesar de declarar os débitos, não procedeu ao devido recolhimento dos mesmos, com vencimentos ocorridos entre fevereiro/1996 a janeiro/1997 (fls. 37/44)."

12. Conseqüentemente, o prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial da exação declarada, *in casu*, iniciou-se na data da apresentação do aludido documento, vale dizer, em 30.04.1997, escoando-se em 30.04.2002, não se revelando prescritos os créditos tributários na época em que ajuizada a ação (05.03.2002).

13. Outrossim, o exercício do direito de ação pelo Fisco, por intermédio de ajuizamento da execução fiscal, conjura a alegação de inação do credor, revelando-se incoerente a interpretação segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se, desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação do devedor (ou até a data em que se der a citação válida do devedor, consoante a anterior redação do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN).

(...)

18. Conseqüentemente, tendo em vista que o exercício do direito de ação deu-se em 05.03.2002, antes de escoado o lapso quinquenal (30.04.2002), iniciado com a entrega da declaração de rendimentos (30.04.1997), não se revela prescrita a pretensão executiva fiscal, ainda que o despacho inicial e a citação do devedor tenham sobrevivendo em junho de 2002.

19. Recurso especial provido, determinando-se o prosseguimento da execução fiscal. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ, Primeira Seção, REsp 1120295-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJE 21maio2010).

De modo totalmente incoerente, contudo, a Recorrente afirma que a apresentação da DComp não interromperia o prazo prescricional. Em primeiro lugar, afirma a Recorrente que a causa de interrupção prevista no art. 174, inciso IV, do CTN somente se aplicaria aos casos em que o crédito tributário é constituído pelo Fisco. Após isso, defende o transcurso do lustro prescricional após a apresentação da DComp.

Inicialmente, não vejo razão para discordar da decisão recorrida ao considerar que a DComp (mesmo aquela apresentada antes de 30/10/2003) constitui um reconhecimento, por parte do sujeito passivo, do débito ali compensado, de modo a se enquadrar na causa interruptiva do prazo de prescrição prevista no art. 174, inciso IV, do CTN. A tese defendida pela Recorrente de que esta causa não se aplicaria aos valores constituídos por meio de declaração entregue pelo sujeito passivo não encontra respaldo. Pelo contrário, diverge do entendimento consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça na ementa acima transcrita.

Também no CARF, a apresentação da DComp é enquadrada como causa interruptiva do prazo prescricional. Neste sentido:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1996

DCOMP. APRESENTAÇÃO NO PRAZO LEGAL DE IMPUGNAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NÃO HOMOLOGAÇÃO NO PRAZO DE CINCO ANOS. REFORMA DA DECISÃO EM MOMENTO POSTERIOR. PRESCRIÇÃO. NÃO CABIMENTO.

O pedido de compensação formulado no prazo legal de impugnação, por implicar reconhecimento da dívida, importa renúncia à discussão administrativa do correspondente crédito tributário.

O prazo prescricional de cobrança do crédito tributário objeto de compensação é interrompido com a apresentação da declaração de compensação à RFB e tem sua contagem iniciada na data em que a não homologação da compensação torna-se definitiva na esfera administrativa, o que se aplica igualmente ao presente caso, mesmo

à vista dos Pedidos de Compensação feitos anteriormente à vigência da MP n. 135/2003, dada a existência de determinação judicial nesse sentido (MS n. 2003.61.19.0076540). (Acórdão n.º 2402-006.769, de 8 de novembro de 2018, Relator Conselheiro Luís Henrique Dias Lima)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 15/02/2000

(...)

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

A constituição dos créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação é efetuada pelo próprio contribuinte, mediante a escrituração e declaração dos débitos nos respectivos livros contábeis e na declaração de débitos e créditos tributários federais (DCTF).

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITOS. COBRANÇA. PRESCRIÇÃO. INTERRUPTÃO.

A apresentação de pedido de compensação de débitos tributários com créditos financeiros contra a Fazenda Nacional interrompe a prescrição do direito de a Fazenda Pública cobrar os débitos em discussão. (Acórdão n.º 3301-002.177, de 29 de janeiro de 2014, Relator Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes)

Por outro lado, ainda que não se acate a interrupção do prazo, é impossível se afastar a ocorrência da sua suspensão. É que, com a apresentação da DComp, há a extinção dos débitos, sob condição resolutória da posterior homologação. Ora, o que está extinto não pode ser exigido, de modo que não há o transcurso do prazo prescricional, conforme já sustentado (inclusive, como decorrência do defendido pela Recorrente, conforme passagem acima transcrita).

Conforme Paulo de Barros Carvalho, com base na lição de Antonio Luiz da Camara Leal, a “*existência de uma ação exercitável (actio nata)*” é uma das “*condições elementares da prescrição*”, pois “*não se pode falar em curso da prescrição enquanto não se verificar a inércia do titular da ação*”¹.

Com a decisão administrativa de não homologação da compensação e a apresentação de manifestação de inconformidade, por parte do sujeito passivo, há a suspensão da exigibilidade do débito compensado, conforme art. 74, §11º da Lei nº 9.430, de 1996, de modo que, até a decisão definitiva do processo administrativo, não volta a correr o prazo de prescrição, já que, na forma da Súmula CARF nº 11:

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

Ou seja, a despeito da discussão acerca da interrupção ou suspensão, apresentada a DComp, enquanto não decorrido o prazo para homologação tácita, conjugado, no caso de manifestação da autoridade administrativa dentro do referido prazo, com todo o período de duração do processo administrativo fiscal, não transcorre o prazo de prescrição.

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 549.

Nesta linha, a posição consolidada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ENTREGA DE DCTF. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. NÃO OCORRÊNCIA DA PRESCRIÇÃO. CUMULAÇÃO DE HONORÁRIOS COM O ENCARGO LEGAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356 DO STF.

1. A entrega da DCTF ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei, constitui o crédito tributário, passando a correr, portanto, após o vencimento, o prazo de 5 anos para execução por parte do Estado credor.

2. Tendo havido pedido de compensação tributária, a jurisprudência deste Tribunal Superior firmou-se no sentido de que, nessa hipótese, a exigibilidade do crédito fica suspensa, impedindo a ocorrência da prescrição executória. Precedentes: AgInt no REsp 1.249.311/PR, de minha relatoria, Segunda Turma, DJe 14/6/2017; REsp 1.655.017/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 8/5/2017; AgRg no REsp 1.382.379/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 28/10/2015. (STJ, Segunda Turma, REsp 1169963-SC, Rel. Min. Og Fernandes, DJE 09abril2018).

Ficam afastadas, assim, todas as alegações de decadência e prescrição suscitadas pela Recorrente.

3 DO MÉRITO

Em relação ao mérito da compensação realizada, a discussão posta nos autos se restringe a três parcelas das retenções alegadamente sofridas pela Recorrente e utilizadas na composição do saldo negativo de IRPJ compensado. Passemos ao exame de cada uma delas.

3.1 DA RETENÇÃO NO VALOR DE R\$ 35.852,34

Parte do litígio se refere a suposta retenção sofrida pela Recorrente em relação a rendimentos de aplicações de renda fixa mantidas junto ao Banco BBV, no montante em epígrafe. A decisão recorrida considerou que o documento de e-fl. 193 não se prestaria à comprovação hábil e idônea da retenção, uma vez que não seria um comprovante de retenção emitido na forma exigida no art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985.

Em primeiro lugar, cabe registrar que, há muito, a jurisprudência do CARF admite a comprovação do IRRF por meio de outros instrumentos de prova hábeis e idôneos. Tal posição levou à emissão da Súmula CARF nº 143:

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

No caso dos autos, o documento apresentado pela Recorrente, embora não seja, de fato, um Comprovante de Rendimentos emitido nos padrões estipulados pela legislação, atesta a liquidação da operação e a retenção do valor de R\$ 35.852,34, ocorridas em 30/04/2001.

Com o Recurso Voluntário, a Recorrente junta novo elemento de prova (e-fl. 342). Este sim, considero menos hábil e idôneo que o anterior, uma vez que, também, não se apresenta nos moldes fixados na legislação, porém sequer contém número de conta e agência, como se constata no documento de e-fl. 193.

A conclusão, porém, é que a retenção invocada está comprovada no documento apresentado com a Manifestação de Inconformidade.

Na verdade, não se compreende porque o referido valor não foi acatado, pois consta, inclusive, da DIRF apresentada pela fonte pagadora, conforme extrato constante à e-fl. 26.

Cabe, portanto, acolher a alegação relativa a tal parcela das retenções invocadas.

3.2 DA RETENÇÃO NO VALOR DE R\$ 76.002,08

Quanto à retenção que a Recorrente teria sofrido por parte do Banco SAFRA, conforme comprovante de e-fl. 177, cabe, igualmente, lhe dar razão. O mero equívoco na informação do código de receita na DComp e na DIPJ não altera o fato de que a Recorrente sofreu, além das retenções sob o código de receita 6800 (R\$ 225.613,33), retenções no montante de R\$ 76.002,18, sob o código de receita 5273, segundo, inclusive, comprovado pelo extrato da DIRF de e-fl. 27.

Mais uma vez, portanto, cabe reconhecer os valores de que tratam o presente tópico.

3.3 DAS RETENÇÕES SOBRE OPERAÇÕES DE SWAP

A última parcela sob litígio diz respeito a supostas retenções que a Recorrente teria sofrido em relação a operações de swap, no montante de R\$ 2.698.347,39 (já descontada a parcela de R\$ 107.727,51, que a Recorrente admitiu ter sido deduzida a maior e que não compõe o litígio).

A decisão recorrida considerou que os elementos de prova apresentados pela Recorrente não atestariam a liquidez e certeza da alegação de que as receitas correspondentes foram submetidas à tributação (essa foi a controvérsia suscitada no Despacho Decisório).

Para os julgadores *a quo*:

(...) é necessário que aos autos venham as provas, notadamente contábeis, mesmo porque se trata de contribuinte sujeito ao regime do lucro real, para o qual exige a lei contabilidade regular, a ver pelo artigo 7º e seu § 4º, e também o artigo 8º, inciso I, "b", ambos do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, dispondo que a pessoa jurídica deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, sendo que ao fim de cada período-base de incidência do imposto deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração do balanço patrimonial e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, seguindo a demonstração do lucro real, que deverá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

Dentre outras provas, destacam-se: os registros contábeis de conta no ativo do Imposto de Renda a recuperar, a expressão deste direito em Balanços ou Balancetes, a Demonstração do Resultado do Exercício, a contabilização (oferecimento à tributação) das receitas que ensejaram as retenções, os Livros Diário e Razão, etc., tudo a dar sustentação à veracidade do saldo negativo de IRPJ declarado.

A Recorrente, ao mesmo tempo em que contesta a conclusão do Acórdão recorrido, posto que o Balanço Fiscal Analítico por ela apresentado (e-fls. 219/221) seria uma prova contábil, reúne aos autos novos elementos de prova (páginas dos Livros Razão e Diário).

Às e-fls. 343/353, há a íntegra do Razão relativo à conta contábil “R190040004 VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVO S/ HEDGE FINANCEIRO”, cujo saldo, em 31/12/2001, monta a R\$ 28.614.807,69, no qual estariam, conforme alegação da Recorrente, incluídos os rendimentos das operações de swap, no total de R\$ 13.491.735,57.

Por outro lado, às e-fls. 354/355, há páginas do Livro Diário, nas quais se observa lançamentos a crédito da referida conta contábil realizados em abril e dezembro de 2001.

O cotejo dos referidos documentos com os comprovantes de retenção apresentados pela própria Recorrente (e-fls. 179, 187, 195, 207, 208, 210, 211, 214, 215 e 217), contudo, mostra que tais elementos de prova não se prestam a atestar que os rendimentos oriundos das operações de swap foram reconhecidos pela Recorrente na referida conta contábil.

Em primeiro lugar, não se encontra nenhuma correspondência de valor entre os rendimentos constantes dos comprovantes de retenção e os lançamentos contábeis. Além disso, em alguns meses, os totais dos lançamentos mensais são inferiores aos valores dos rendimentos de swap discriminados nos comprovantes, evidenciando a ausência de reconhecimento das receitas em questão.

Segue demonstrativo que comprova o referido fato:

MÊS	LANÇAMENTOS NO RAZÃO (R\$)	RENDIMENTOS NOS COMPROVANTES (R\$)
JUNHO	401.334,95	2.525.488,95
NOVEMBRO	156.316,03	1.689.305,80
DEZEMBRO	127.480,65	590.985,94

Neste sentido, em relação a tal ponto, há que se concordar com a decisão recorrida no sentido de que a Recorrente não foi capaz de apresentar as provas hábeis e idôneas de que as receitas decorrentes das operações de swap foram submetidas à tributação. Sendo esta uma exigência da legislação para que se possibilite a dedução das retenções sofridas no cálculo do IRPJ (dentre outros dispositivos, Art. 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, e Súmula CARF nº 80), é fato de que inexistente a liquidez e certeza do crédito tributário invocado, como exigido pelo art. 170 do CTN, para possibilitar a compensação de tributos.

Importante se destacar que não é o caso de, por força do princípio da verdade material, que informa o processo administrativo fiscal, converter-se o julgamento em diligência, de modo a que se apure a veracidade da afirmação da Recorrente.

É que, como bem sustentado, no próprio Recurso Voluntário,

Se os documentos apresentados demonstram a plausibilidade das alegações e o julgador entender que é necessário corroborar a documentação juntada, torna-se sua obrigação determinar a realização de diligência para tanto, a fim de colher os documentos que entende cabíveis.

Ou seja, acaso os documentos juntados pela Recorrente apontassem para a plausibilidade da tese da Recorrente, e, ainda assim, o julgador entendesse necessário o esclarecimento de dúvidas, caberia a realização de diligência ou perícia, conforme previsão do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Não é esta a situação dos autos, entretanto. Nada há nos elementos de prova apresentados que corroborem a alegação de que as receitas oriundas das operações de swap foram computadas na conta contábil “R190040004 VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVO S/ HEDGE FINANCEIRO”. Pelo contrário, como acima explicitado, as provas apresentadas são evidências contrárias à referida alegação.

Não é o caso, portanto, de se determinar a realização de diligências.

3.4 DO RESULTADO APURADO

Após o decidido nos tópicos anteriores, cabe reelaborar o demonstrativo apresentado na decisão recorrida, ficando evidenciado que os valores das retenções e pagamentos comprovados pela Recorrente continuam a ser inferiores ao IRPJ apurado ao final do ano-calendário de 2001, de modo que inexistente saldo negativo passível de compensação na DComp em análise no presente processo administrativo:

IRPJ apurado na DIPJ	R\$ 4.141.873,79
(-) IRRF e pagamentos por estimativa	(R\$ 3.230.712,92)
SALDO APURADO	911.160,87

4 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as alegações de prescrição e decadência e por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo