



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

Processo nº 10875.000759/2003-16
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.298 – 1ª Turma
Sessão de 7 de dezembro de 2017
Matéria Decadência
Recorrente UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)
Interessado CUMMINS BRASIL LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO LEGAL PARA A VERIFICAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS ENVOLVIDOS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DA COMPENSAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 confere o prazo de "5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação" para a Receita Federal verificar a certeza e a liquidez do direito creditório utilizado pelo contribuinte para quitar débitos próprios, mediante compensação. O entendimento que pretende realizar a contagem da homologação tácita pelos prazos previstos no art. 150, §4º, ou no art. 173, ambos do CTN, torna absolutamente inútil a regra estabelecida no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, fazendo letra morta do referido prazo legal. A verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado pela contribuinte, e a negativa da compensação em razão do não reconhecimento desse direito são plenamente possíveis dentro do referido prazo legal. Uma vez afastada a homologação tácita, os autos devem retornar à Turma Ordinária para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento com retorno dos autos ao colegiado de origem, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto (relator), Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Cristiane Silva Costa. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Poßsas – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luis Flávio Neto – Relator

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Rodrigo da Costa Poßsas (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, os conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto e Adriana Gomes Rêgo.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela **Procuradoria da Fazenda Nacional** (doravante “**PFN**” ou “**recorrente**”), em face do **acórdão n. 1101-000.995** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela então 1ª Turma Ordinária, 1ª Câmara, desta 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”), em que é interessado **Cummins Brasil Ltda.** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrida**”).

O acórdão apresenta a seguinte síntese dos fatos relevantes ao caso:

“Em 23/03/2007, por meio de Despacho Decisório DRF/SEORT/GUA no 132/2007 (proc. fls. 27 a 29), a Receita Federal não homologou o pedido de compensação apresentado em 27/02/2003 pelo contribuinte (proc. fls. 02 e 03).

O motivo da não homologação foi a falta de documentação comprobatória do crédito reclamado quando da apresentação da Declaração de Compensação, nos termos da Instrução Normativa no 460/2004.

O contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 14/05/2007 (proc. fls. 39 a 46).

De início o interessado afirmou possuir saldo negativo de IRPJ em 31/12/2000 no montante de R\$ 623.177,54, e da apuração de saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 162.712,15, e R\$ 85.969,89, em 31/12/2000 e 31/12/2001, respectivamente. Relatou ainda que protocolizou em 27/02/2003 Declaração de Compensação para efetivar a compensação de tais créditos com débitos vincendos de IRPJ e CSLL relativos a janeiro de 2003.

Ressaltou o contribuinte que anexou à Declaração de Compensação cópia de parte da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) com o propósito de comprovar seu direito ao crédito objeto da

Declaração de Compensação, sempre nos termos da Instrução Normativa no 210/02.”

O acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário, em decisão assim ementada (**e-fls. 1558 e seg.**):

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2000 e 2001
DECADENCIA. DIPJ. COMPENSAÇÃO.

Não cabe ao Fisco questionar os valores declarados em DIPJ após o decurso do prazo decadencial de 5 anos. Créditos e débitos declarados tornam-se perfeitos.

A PFN interpôs recurso especial (**e-fls. 1572 e seg.**). Destacam-se os seguintes trechos do recurso interposto:

“Nos presentes autos, o contribuinte pleiteou a compensação de saldo negativo de 2000 e 2001. Trata-se de crédito cuja análise demanda a conferência de diversos fatores, como o efetivo pagamento das estimativas, dentre outros, para o efeito de se aferir a certeza e liquidez exigidas na compensação.

No mister de aferição da existência de um pagamento indevido, deve o Fisco, necessariamente, analisar todos os elementos de quantificação do tributo, de modo a poder confrontar o valor recolhido pela contribuinte com aquele efetivamente devido.

(...)

Data maxima vênia, a Fazenda Nacional entende que, no prazo de que dispõe para homologar, o Fisco tem ampla liberdade para aferir o correto valor do indébito, ainda que não possa, diante da constatação de recolhimentos a menor, constituir crédito tributário se ultrapassado o prazo de lançamento.”

O despacho de admissibilidade deu integral seguimento ao recurso especial interposto (**e-fls. 1587 e seg.**), com destaque aos seguintes fundamentos, *in verbis*:

“Por meio do simples confronto de ementas constata-se que a Fazenda Nacional logrou êxito em demonstrar a diferença de julgamentos entre as decisões cotejadas. Enquanto no acórdão recorrido foi aplicado o prazo decadencial previsto no art. 150 do CTN, no paradigma foi decidido que o procedimento de análise de compensação declarada pelo contribuinte não se caracteriza como aqueles tendentes à constituição do crédito tributário, não se sujeitando ao prazo decadencial previsto no art. 150 ou art. 173, I, ambos do CTN”.

O contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial (**e-fls. 1596 e seg.**), pugnando pela manutenção do acórdão recorrido. O recorrido não se opôs ao conhecimento do recurso especial.

Subsidiariamente, na hipótese de reforma do acórdão recorrido, o contribuinte protestou, em suas contrarrazões, pelo retorno dos autos à Turma Ordinária, para a análise de matérias que restaram prejudicadas em face do reconhecimento da decadência.

Conclui-se, com isso, o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luís Flávio Neto, Relator.

Compreendo que o despacho de admissibilidade bem analisou o cumprimento dos requisitos para a interposição do recurso especial de divergência interposto quanto ao tema da decadência, razão pela qual não merece reparo, adotando-se neste voto os seus fundamentos.

Quanto ao mérito, vale destacar os fundamentos adotados pela Turma *a quo*:

“Já quanto ao saldo de IRRF não reconhecido e, portanto, não utilizado na compensação. A Recorrente alegou que passados 5 anos da entrega da DIPJ, não cabe mais ao Fisco manifestar-se contrário aos valores declarados. Razão assiste a Postulante.

Como é sabido, o IRPJ se submete à modalidade de lançamento por homologação. O contribuinte realiza o cálculo do imposto e efetua o pagamento do quantum devido, independentemente de notificação, sob condição resolutória de posterior homologação pelo Fisco.

Ocorre que o despacho decisório foi proferido após o lapso de 5 anos da entrega da DIPJ pela contribuinte. Portanto, verificou-se a homologação tácita dos valores ali declarados de sorte que não cabe à Receita Federal analisá-los.”

A questão envolve o tema da decadência. Na clara lição de Paulo de Barros Carvalho, “a decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo”.

O valor prestigiado pelas normas de decadência é a segurança jurídica. Realizado um determinado ato pelo contribuinte, o Direito positivo prescreve um lapso temporal para a atuação da administração fiscal. Transcorrido *in albis* o prazo decadencial previsto em lei complementar (Constituição, art. 146; Sumula Vinculante STF n. 8), torna-se definitivo o *status* decorrente daquele ato praticado pelo contribuinte.

É pressuposto da norma de decadência a existência de marcos iniciais e finais claramente definidos pelo legislador competente. Em face da escolha pela segurança jurídica, a consequência jurídica da inércia da administração fiscal até o instante definido como termo final é a extinção da competência da administração para questionar os respectivos fatos jurídico-tributários.

Os saldos negativos apurados pelo contribuinte quanto ao ano de 2000 e 2001 dariam ensejo à contagem do prazo decadencial, respectivamente, em 31/12/2000 e 31/12/2001, com termo final, respectivamente, em 31/12/2005 e 31/12/2006.

Assim, em 23/03/2007, quando foi proferido despacho que indeferiu os referidos pedidos, os saldos em questão já haviam sido alcançados pela definitividade.

Os pedidos de compensação/restituição apresentados pelo contribuinte não interferiram na fruição do direito da administração fiscal para fiscalizar e glosar, por meio de competente lançamento de ofício, os referidos saldos negativos (CTN, art. 142 e 150). Não se trata de causa de suspensão ou interrupção da contagem do prazo decadencial. Se a revisão do saldo negativo não poderia mais ser realizada por via do formal procedimento de lançamento tributário, em razão de indubitável decadência, da mesma forma não pode essa revisão ser realizada mediante simples glosa em procedimento de compensação fiscal.

Por todo o exposto, voto para CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial.

Processo nº 10875.000759/2003-16
Acórdão n.º **9101-003.298**

CSRF-T1
Fl. 1.768

(assinado digitalmente)
Luís Flávio Neto

Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Redator designado.

Em que pesem as razões de decidir do eminente relator, peço vênica para dele divergir quanto ao entendimento de que o Fisco não poderia mais indeferir o pedido de compensação formulado pela contribuinte, por motivo de decadência (homologação tácita da compensação).

Para que se compreenda devidamente todas as questões do presente processo, as já solucionadas e as que ainda estarão pendentes de solução depois deste voto, penso que é importante reproduzir por completo o relatório constante do acórdão recorrido:

Em 23/03/2007, por meio de Despacho Decisório DRF/SEORT/GUA nº 132/2007 (proc. fls. 27 a 29), a Receita Federal não homologou o pedido de compensação apresentado em 27/02/2003 pelo contribuinte (proc. fls. 02 e 03).

O motivo da não homologação foi a falta de documentação comprobatória do crédito reclamado quando da apresentação da Declaração de Compensação, nos termos da Instrução Normativa nº 460/2004.

O contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 14/05/2007 (proc. fls. 39 a 46).

De início o interessado afirmou possuir saldo negativo de IRPJ em 31/12/2000 no montante de R\$ 623.177,54, e da apuração de saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 162.712,15, e R\$ 85.969,89, em 31/12/2000 e 31/12/2001, respectivamente. Relatou ainda que protocolizou em 27/02/2003 Declaração de Compensação para efetivar a compensação de tais créditos com débitos vincendos de IRPJ e CSLL relativos a janeiro de 2003.

Ressaltou o contribuinte que anexou à Declaração de Compensação cópia de parte da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) com o propósito de comprovar seu direito ao crédito objeto da Declaração de Compensação, sempre nos termos da Instrução Normativa nº 210/02.

No mérito, o contribuinte asseverou que não consta na decisão que julgou a compensação qualquer fundamentação dos motivos que levaram à não homologação. Ademais, o fundamento legal foi o art. 76, § 5º da Instrução Normativa 460/04, disciplina normativa que não estava em vigor à época da apresentação da Declaração de Compensação, pois a Declaração de Compensação foi apresentada em 27/02/2003 e a IN nº 460/04 entrou em vigor em 29/10/2004.

Subsidiariamente, o interessado alegou que ainda que se admitisse a aplicação da legislação mencionada, o art. em questão é “genérico e não traz nenhuma menção à documentação específica que poderia dar ensejo à alegação de que a Defendente não teria instruído a declaração de compensação com a documentação necessária à demonstração do crédito pleiteado”.

Ademais, o contribuinte asseverou que a apresentação de DIPJ é documento instituído pela própria Secretaria da Receita Federal para a prestação de informações relativas ao IRPJ e à CSLL, não podendo ser ignorado para efeito do crédito em análise, sob pena de caracterizar ausência de motivação da decisão

indeferitória, culminando no cerceamento do direito de defesa da Defendente, que sequer foi intimada a prestar eventuais esclarecimentos.

No que concerne à legitimidade do crédito, o Impugnante assinalou que de acordo com o inciso II do § 1º do art. 6º combinado com o art. 74 da Lei nº 9.430/96, os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados no final de cada ano-calendário podem ser objeto de restituição ou de compensação com outros tributos federais a partir dos anos-calendário subsequentes.

Para comprovar a origem dos valores lançados na sua DIPJ e, conseqüentemente, dos créditos em questão, o contribuinte acostou aos autos documentação detalhada (DIPJ e cópias da comprovação do recolhimento do IRPJ e da CSLL, por estimativa para cada um dos meses).

O Postulante ainda esclareceu que ao saldo negativo mencionado foi acrescido de juros pela variação da Taxa SELIC até a data da sua utilização via compensação, conforme determina o Ato Declaratório SRF nº 3/00.

Em 12/07/2007, a 2ª Turma da DRJ em Campinas converteu o julgamento em diligência (proc. fls. 272 a 279). Segundo relatado pelo Colegiado, de fato, na data da apresentação do pedido de compensação vigorava a IN nº 210/02 e esta estabelecia que a compensação seria efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à Receita Federal da “Declaração de Compensação”, sem fazer qualquer menção à apresentação de documentação comprobatória do direito creditório.

Ademais, o órgão julgador ainda mencionou que caso a autoridade fiscal julgasse insuficiente os documentos apresentados deveria ter intimado o sujeito passivo para apresentar a documentação que julgasse pertinente, bem como que fossem apresentados os esclarecimentos que julgasse pertinente.

No que concerne aos documentos acostados, a DRJ procedeu aos seguintes apontamentos:

1) Referente ao saldo credor de IRPJ da DIPJ/2001, no ano-calendário de 2000, verifica-se que a empresa declarou R\$ 152.615,95 a título de Programa de Alimentação do Trabalhador. Ocorre que a pessoa jurídica que tiver programa aprovado pelo Ministério do Trabalho, respeitado o limite estabelecido na legislação, poderá deduzir do imposto de renda o valor equivalente a 15% do total das despesas de custeio efetuadas no período de apuração. Determinou diligência a fim de se verificar a regularidade desde crédito.

2) Concernente ao IRRF, o contribuinte deduziu o montante de R\$ 665.899,52 na apuração de ajuste anual. Entretanto, conforme Demonstrativo de IRRF apresentado às fls. 232/235, a empresa informou retenções que totalizam R\$ 351.103,24. Em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal (fls. 236 a 240), confirmam-se nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, os valores de retenção de IR declarados na Ficha 43, entretanto, para o IRRF compor o saldo negativo de IRPJ de determinado período deve estar provado, além da efetiva retenção pela fonte pagadora, que os rendimentos sobre os quais incidiram o referido imposto integram o Lucro Real apurado pela empresa. Destarte, o Colegiado determinou que neste aspecto também seja apurado em diligência se os rendimentos sobre os quais incidiram o IRRF foram devidamente ofertados à tributação e para que o contribuinte esclareça a diferença entre o IRRF declarado na DIPJ e o constante das DIRF.

3) Já referente ao Imposto de Renda Mensal pago por estimativa no montante de R\$ 6.248.581,95, em consulta aos sistemas de controle da Receita Federal (DIPJ, DCTF e SINAL 08) apurou-se diferenças nos meses de setembro, outubro e novembro do ano-calendário de 2000. Desta forma, este período também deverá ser objeto de diligência.

4) Referente ao saldo credor de CSLL analisando a DIPJ/2001, ano-calendário 2000, verificou-se que a CSLL mensal paga por estimativa no valor de R\$ 1.596.333,54, em consulta aos sistemas de controle da Receita Federal (DIPJ, DCTF e SINAL 08) apurou-se diferenças nos meses de setembro, outubro e novembro do ano-calendário de 2000. Este período também será objeto de diligência.

5) No ano-calendário de 2001, a CSLL Mensal paga por Estimativa foi no valor de R\$ 335.759,47, ocorre que foram verificadas diferenças nos meses de fevereiro, março e novembro, os quais deverão ser objeto de diligência.

Em 18/11/2008, o contribuinte apresentou os esclarecimentos requeridos pelo auditor fiscal (proc. fls. 290 a 308).

1) Dedução do PAT – Ano-calendário 2000: De conformidade com o disposto no art. 11º da Lei nº 6321/76, 5º da Lei nº 9.532/97, art. 581 do RIR/99, bem como pela IN nº 267/2002, a Requerente deduziu de seu IRPJ a pagar no ano-calendário de 2000 um total de R\$ 152.615,95 referentes à suas despesas com o PAT nos anos de 1998, 1999 e 2000, conforme formulário remetidos ao Ministério do Trabalho.

O quantum deduzido foi calculado pela aplicação da alíquota de 15% sobre as despesas incorridas, observando-se o limite de R\$ 1,99 por refeição. O contribuinte acostou notas fiscais, planilhas demonstrando os lançamentos contábeis e razões analíticas das contas contábeis de despesas.

Os valores apurados foram: R\$62.303,22 no ano-calendário de 1998, R\$ 61.512,19 no ano-calendário de 1999 e R\$ 58.730,77 no ano-calendário de 2000.

Os valores referentes a 1998 e 1999 foram integralmente deduzidos em 31/12/2000. O valor despendido em 2000 foi parcialmente aproveitado para dedução em 31/12/2001 no montante de R\$ 28.858,47.

2) Imposto de Renda Retido na Fonte: parte do IRRF contabilizado no ano-calendário de 1999, não foi aproveitado nesse ano fiscal e, portanto, foi compensado no ano-calendário de 2000.

Os informes de rendimentos que comprovam a retenção do IRRF pela fonte pagadora, foram anexados aos autos.

O contribuinte ressaltou, que por equívoco, a ficha 43 da DIPJ/2001 não reflete os dados apresentados nestes esclarecimentos. No entanto, tais rendimentos foram efetivamente oferecidos à tributação.

3, 4 e 5) Compensações com saldo credor decorrente de pedidos de ressarcimento de IPI: todas as compensações referentes a estes itens foram efetivadas com base em crédito decorrente de Pedidos de Ressarcimento de IPI referentes à diferentes trimestres de apuração, protocolizados sob os nº 10875.003860/00-51, 10875.003861/00-14, 10875.003986/00-90, 10875.003987/00-52 e 10875.003995/2001-14.

Tal crédito, não obstante inicialmente inadmitido pela D. DRF/GUA, já foi reconhecido pelo E. Segundo Conselho de Contribuintes e pela D. DRJ/POR, tendo sido dado total provimento aos Recursos Voluntários da Requerente referentes aos Pedidos de Ressarcimento nº 10875.003860/00-51, 10875.003861/00-14, 10875.003707/00-24, 10875.003986/00-90 e 10875.003995/2001-14, sendo que a maioria dos referidos processos já foram, inclusive, encaminhados ao arquivo.

As compensações efetivadas pelo contribuinte foram amparadas em crédito suficiente, já reconhecido pelo E. Conselho de Contribuintes e pela D. DRJ/POR.

No que concerne à apuração mensal e pagamentos por estimativa, o fiscalizado admitiu que existem alguns equívocos no preenchimento nas DIPJs de 2001 e 2002, que, de qualquer modo, não interferiram na correta apuração e recolhimento das estimativas mensais. Foram acostadas aos autos planilhas visando facilitar os esclarecimentos.

Após a análise de todos os documentos juntados pelo contribuinte o auditor fiscal prestou seus esclarecimentos (proc. fls. a 1179):

1) Programa de Alimentação do Trabalhador: entendeu que a empresa poderá aproveitar os créditos nos termos do art. 582 do RIR/99.

2) IRRF: O contribuinte pretende compensar R\$ 205.674,99, do ano calendário de 1999 e R\$ 416.407,36, do ano-calendário de 2000, perfazendo um total de R\$ 622.082,35. No entanto, deixou de informar e comprovar quantum do ano calendário de 1999 foi compensado de IRRF e deixou também de comprovar em sua escrituração o valor de R\$2.439,50, não encontrado em DIRFs, o que prejudicou o pleito, que neste procedimento é de se acatar o valor de R\$ 413.967,86 e não R\$ 416.407,36.

3, 4 e 5) Compensações: IRPJ – após levar-se em consideração as compensações verificadas, o contribuinte teve uma redução em seu saldo devedor no mês de dezembro, passando inicialmente de R\$ 1.535.209,39, para credor, ou seja, R\$ 653.107,78 que compensado com seu débito de novembro no valor de R\$ 251.931,67 resultou saldo credor de R\$ 401.176,00, ficando consequentemente alterada ficha 12 A, da DIPJ, às fls. 1076, prevalecendo o quadro ora descrito.

Compensações CSLL/ ano-calendário de 2000: constatou-se procedentes.

Compensações CSLL/ ano-calendário de 2001: constatou-se procedentes

O contribuinte apresentou Manifestação, em 11/02/2009, proc. fls. 1181 a 1187.

O interessado afirmou que apesar da fiscalização não ter acatado o aproveitamento do IRRF contabilizado no ano-calendário de 1999, sob a justificativa de que não teria havido a comprovação do quantum de IRRF contabilizado no ano-calendário de 1999 fora compensado no ano-calendário de 2000.

No entanto, ressaltou o fiscalizado que tal comprovação encontra-se nos autos. Segundo relatou, os valores de IRRF a recuperar foram lançados à débito nas contas do ativo IRRF a recuperar durante o ano-calendário de 1999 e lançados à crédito nessas mesmas contas em 2001, quando do fechamento da DIPJ/2001,

relativa ao ano-calendário de 2000, o que demonstra que o aproveitamento do crédito de IRRF do ano de 1999, ocorreu no ano-calendário de 2000.

No que diz respeito às compensações de CSLL, ano-calendário de 2001, o Requerente afirmou que o recolhimento a maior da estimativa relativa ao mês de novembro de 2001, as estimativas foram recolhidas em sua integralidade.

Além disso, como o contribuinte apurou base de cálculo negativa da CSLL ao final do ano-calendário de 2001, não há que se falar em exigências das diferenças a título de antecipação mensal, e respectivas penalidades, após encerrado o exercício.

Em 15/04/2009, a 2ª Turma da DRJ em Campinas exarou Acórdão homologando as compensações dos débitos constantes da DCOMP até o limite do direito creditório ora reconhecido (proc. fls. 1318 a 1328).

A Turma ratificou o apurado em diligência no tocante ao PAT.

Referente ao IRRF, o auditor fiscal afirmou que o montante seria de R\$ 413.967,86 e não de R\$665.899,52 como entende o contribuinte. O Colegiado ainda acrescentou que, em pesquisa no sistema DIRF, detectou-se nos montantes de rendimentos de IRRF uma alteração. A empresa informou retenções de imposto que totalizaram R\$351.103,24, a DIRF confirma um total de R\$ 423.511,90.

O órgão julgador a quo entendeu por desmembrar os rendimentos e o IRRF informados na DIRF por natureza de receita para fins de confronto com linhas da Ficha de Demonstração de Resultado da DIPJ/2001.

IRRF sobre serviços:

A DRJ relatou que as planilhas apresentadas pelo contribuinte não englobam todos os rendimentos de prestação de serviços constantes da DIRF (R\$ 536.195,85), restringindo-se às receitas de serviços nos valores de R\$ 360.000,00 e de R\$ 38.460,00, totalizando R\$ 398.460,00, enquanto a ficha 06ª da DIPJ/2001 – Demonstrativo de Resultado, fls. 1.263, indica na linha 08 – Receita de Prestação de Serviços no montante de R\$ 439.436,17.

Desta forma, entendeu a Turma que não comprovado nos autos o oferecimento à tributação da diferença de receita de serviços de R\$ 96.759,68 (R\$ 536.195,85 menos R\$ 439.436,17), cumpre à autoridade administrativa, em resguardo ao erário público, admitir como dedutível na DIPJ/2001 apenas o IRRF correspondente ao percentual das receitas de serviços tributadas (de R\$39.436,17), que corresponde ao valor de R\$ 6.656,16.

IRRF retido a título de juros sobre Capital Próprio:

Segundo o órgão julgador a quo, o IRRF do código 5706 – juros sobre o capital próprio (R\$ 64.165,02) não será considerado como antecipação no ajuste de 31/12/2000, em razão de não ter o contribuinte declarado na ficha 06 A – Demonstração de Resultado, qualquer valor na linha 23 – Receitas de Juros sobre o capital próprio.

O Colegiado ainda complementou que “tendo em conta o registro de despesas de juros sobre o capital próprio na linha 35 (R\$ 4.916.304,00), infere-se que a empresa poderia ter compensado os valores por ela devidos de IRRF, retidos sobre os juros pagos sobre o capital próprio, com aqueles dela retidos quando do recebimento dos juros sobre o capital próprio, dos quais é beneficiária, vez que tal procedimento é admitido dentro do período-base pela legislação pertinente”.

Desta forma, o órgão julgador de 1ª instância concluiu que as importâncias retidas na fonte para dedução na apuração de ajuste de 31/12/2000 seriam de R\$ 8.121,79 (prestação de serviços) e R\$ 351.195,25 (aplicações financeiras), que totaliza o IRRF de R\$ 359.317,04, desde que comprovado o oferecimento à tributação do montante de receitas correspondente de prestação de serviços de R\$ 536.195,85 e aplicações financeiras de R\$ 1.947.679,23.

Em conclusão, a DRJ entendeu que, referente às receitas de serviços, como não comprovado nos autos o oferecimento à tributação da diferença de receita de serviços de R\$ 96.759,68 (R\$ 536.195,85 menos R\$ 439.436,17), cumpre à autoridade administrativa admitir apenas como dedutível na DIPJ/2001 o IRRF correspondente ao percentual das receitas de serviços tributadas (R\$ 439.436,17), que corresponde ao valor de R\$ 6.656,16.

Já quanto às receitas de aplicações financeiras, a Turma verificou que a DIRF informa a soma de R\$ 1.947.679,23, enquanto na ficha 06 A – Demonstrativo do Resultado linha 24, consta o valor de R\$ 1.724.886,63, sendo que as demais linhas de receitas registram totais que superam a diferença de R\$ 222.791,60.

A DRJ concluiu como dedutível do IRPJ apurado em 31/12/2000 o IRRF de R\$ 357.851,41, soma das retenções confirmadas sobre receitas de serviços (R\$ 6.656,16) e aplicações financeiras (R\$ 351.195,25) oferecidas à tributação.

IRRF do ano de 1999:

O contribuinte alegou que adicionou o montante de R\$ 205.674,99 do IRRF do ano-calendário de 1999 ao IRRF do ano-calendário de 2000, de forma que o valor total foi de R\$ 622.082,35. O Impugnante afirmou ainda ter agido desta forma em consonância com a IN SRF nº 21/97.

O Colegiado entendeu de forma diversa. Segundo esclareceu, o IRRF constitui antecipação do IRPJ a ser apurado no ajuste pela pessoa jurídica ao final do próprio período da retenção, deduzindo o imposto a pagar no período quando oferecidas à tributação as receitas correspondentes. Assim, apenas ao final do período, na apuração de ajuste, é constituído eventual indébito junto à Fazenda Pública, decorrente de antecipações superiores ao imposto devido no período, vindo a formar o saldo negativo.

Destarte, concluiu que não há que se falar em indébito decorrente de IRRF do ano-calendário de 1999 utilizado no ano-calendário de 2000. Portanto, incabível a restituição ou a utilização, como direito creditório, tanto do IRRF como de estimativas recolhidas por antecipação do IRPJ devido no período, as quais necessariamente integrarão a apuração de ajuste, de forma que apenas o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL porventura apurado ao final do período, é passível de restituição ou utilização em compensações, conforme os arts. 2º e 6º da Lei nº 9.430/96.

Em resumo, o órgão julgador esclareceu que somente é passível de restituição ou compensação o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL apurado no final de cada ano-calendário, não sendo possível a utilização do IRRF, pois este produz efeito de indébito somente no período de apuração, quando a empresa apurar o prejuízo fiscal, o lucro real e débitos de IRPJ e/ou CSLL. Esclareceu o Colegiado que “ainda que no ano-calendário de 2000 a legislação admitisse o contribuinte realizar a compensação de estimativas de IRPJ com saldo negativo apurado no ano-calendário de 1999, sem formalização de pedido junto à administração tributária, bastando sua efetivação na escrituração e informação nas DCTF entregues no

período, não consta dos autos qualquer indicação de compensação de estimativa de IRPJ apurado em 2000 com o mencionado saldo negativo de IRPJ de 31/12/1999, não consta dos autos qualquer procedimento nesse sentido. Assim, impróprio o pretendido acréscimo do IRRF do ano 1999, ou mesmo do saldo negativo de IRPJ apurado naquele período, ainda que eventualmente a utilização, ao valor do IRRF ou do saldo negativo relativos ao ano-calendário de 2000, sob pena de se burlar o instituto da decadência, vez que cada indébito tem seu próprio prazo para utilização”.

No que tange às informações prestadas sobre a compensação de estimativas de IRPJ restaram válidas as referentes aos meses de setembro a novembro do ano-calendário de 2000.

No entanto, a DRJ asseverou que em consulta ao sistema DCTF, a contribuinte informou compensação referente ao crédito de IRPJ de 2000 com estimativas de IRPJ apuradas no ano de 2002 (março e abril).

Concernente aos saldos negativos de CSLL apurados nos anos-calendário de 2000 e 2001, apenas se o mesmo ocorrido com o crédito de 2000, e as demais serão consideradas válidas.

Em 09/06/2009, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (proc. fls. 1344 a 1372).

A Recorrente dividiu seu recurso em duas partes: o saldo negativo reconhecido como válido e o desconsiderado.

Referente ao primeiro, a postulante esclareceu que a despeito da afirmação do Fisco de que o saldo negativo de IRPJ e CSLL, do ano-calendário de 2000, existente e válido, teria sido objeto de compensação com estimativas dos mesmos tributos no período de março e abril de 2002, a própria Administração Fazendária não reconheceu esta compensação e inclusive deu origem ao proc. nº 16095.000093/200785 para cobrança destes valores.

Destarte, requereu a utilização de tal saldo negativo na compensação do presente processo.

No tocante ao saldo negativo desconsiderado, a contribuinte, preliminarmente, alegou a decadência do direito do Fisco questionar os valores de saldo negativo de IRPJ e CSLL no ano-calendário de 2000.

Asseverou a Recorrente que no momento em que foi proferido o despacho decisório pela SEORT (03/04/2007), já tinha transcorrido mais de 5 anos da data da entrega das DIPJs (28/06/2001). Destarte, verificou-se sua homologação tácita pelo fenômeno da decadência, quer seja com fundamento no art. 150, §4º ou art. 173, I, ambos do CTN.

Subsidiariamente, aduziu suas razões sobre o saldo negativo desconsiderado dividindo-o em três grupos: i) IRRF do ano de 1999, ii) IRRF de juros sobre capital próprio, iii) IRRF sobre serviços.

Entendeu o Colegiado que não seria possível se reconhecer os valores de IRRF do ano de 1999, pois este procedimento estaria em desconformidade com os art. 2º e 6º da Lei nº 9.430/96.

No entanto, a Postulante asseverou que referidos artigos possibilitam ao contribuinte a utilização dos valores de IRRF que sejam computados na apuração

de ajuste do ano de sua retenção para integrar possível saldo negativo, mas não o obriga a tanto.

A interessada ressaltou que não se pode obstar o contribuinte de reaver um valor pago a maior, sob pena de ofensa ao Princípio do Enriquecimento ilícito e ao da moralidade que norteia toda a atividade administrativa.

Ademais, completou a Recorrente que o art. 14 da Instrução Normativa nº 21/97, vigente na época em questão, dispunha que prescindia de qualquer requerimento.

Outro argumento utilizado para que se aceite os valores mencionados neste item diz respeito à Supremacia da Verdade Material sobre a verdade formal, pois tais créditos efetivamente existem o que é comprovado pela documentação juntada aos autos.

No que tange aos valores de IRRF de juros de capital próprio, a DRJ não os considerou sob o argumento de que os mesmos não foram declarados na ficha correta.

A contribuinte alegou que houve um equívoco por parte da fonte pagadora ao classificar rendimentos sobre mútuo como juros sobre capital próprio.

Desta forma, não pode tal erro de forma alguma obstar o direito ao aproveitamento. Além disso, visando afastar quaisquer questionamentos sobre este crédito, a Recorrente acostou aos autos planilha contendo as contas do Razão que demonstram o oferecimento à tributação de referidos montante.

Por fim, o IRRF sobre serviços também não foi reconhecido pelo órgão julgador a quo sob o argumento de que não há comprovação do seu oferecimento à tributação, mesmo tendo a DRJ reconhecido a totalidades dos valores de IRRF sobre prestação de serviços.

Outro questionamento levantado pela contribuinte em sede de Recurso Voluntário foi a ausência de atualização dos créditos de saldo negativo de IRPJ e CSLL. Afirmou a Recorrente que a atualização se deu apenas sobre os valores de saldo negativo de IRPJ e CSLL até o período de abril de 2002.

A Postulante mencionou que o art. 6º, combinado com o art. 28 da Lei nº 9.430/96, dispõe que o contribuinte tem direito de corrigir pela taxa Selic os valores de saldo negativo de IRPJ e CSLL até fevereiro de 2003.

Concluiu a Recorrente que, caso o saldo integral não seja deferido, ao menos deverá ser considerado no cálculo do saldo negativo de IRPJ e CSLL, objeto da presente compensação, os valores dos juros Selic.

É o Relatório.

Vê-se que após a diligência realizada por determinação da Delegacia de Julgamento (primeira instância administrativa), surgiram várias questões específicas em torno do direito creditório reivindicado pela contribuinte em seu pedido de compensação.

Uma parte do direito creditório foi reconhecida e aproveitada na primeira instância administrativa, e a compensação foi homologada até o montante desse crédito (vol. VII, e-fls. 167).

Mas a maior parte do crédito não foi reconhecida/aproveitada, e a contribuinte suscitou vários questionamentos em sede de recurso voluntário, tratando tanto do saldo negativo reconhecido mas não aproveitado, quanto do saldo negativo não reconhecido.

Quanto ao saldo negativo reconhecido (mas não aproveitado porque teria sido utilizado em outras compensações), o acórdão recorrido entendeu que "não restam óbices para que o mencionado saldo negativo, já julgado existente e válido pelo próprio Fisco, seja utilizado na presente compensação."

Quanto ao saldo negativo não reconhecido (pelas razões acima transcritas), o acórdão recorrido não examinou todas as questões suscitadas, porque entendeu: "que o despacho decisório foi proferido após o lapso de 5 anos da entrega da DIPJ pela contribuinte. Portanto, verificou-se a homologação tácita dos valores ali declarados de sorte que não cabe à Receita Federal analisá-los".

O acórdão recorrido também decidiu que "os saldos negativos objeto de compensação devem ser atualizados pela taxa Selic conforme determina a legislação tributária".

Em sede recurso especial, a PGFN suscitou divergência jurisprudencial especificamente em relação ao reconhecimento da homologação tácita, sustentando, em síntese, que o procedimento de análise de compensação declarada pela contribuinte não se caracteriza como aqueles tendentes à constituição do crédito tributário, não se sujeitando ao prazo decadencial previsto no art. 150 ou art. 173, I, ambos do CTN.

A Contribuinte apresentou contrarrazões, onde afirma que, muito embora a Administração Tributária tenha o dever de verificar a liquidez e a certeza do crédito pleiteado pela Recorrida em sua DCOMP, esta não dispõe de prazo ilimitado para retroceder no tempo e revisar a apuração do crédito pleiteado pela contribuinte.

Realmente, a Administração Tributária não dispõe de prazo ilimitado para retroceder no tempo e revisar a apuração do crédito pleiteado pela contribuinte.

Ao contrário, há um prazo legal para que isso seja feito, e esse prazo está previsto especificamente no art. 74, §5º, da Lei 9.430/1996:

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

[...]

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

[...]

§4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

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

É esse prazo de "5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação" que é dado à Receita Federal para que ela verifique a certeza e a liquidez do direito creditório utilizado pelo contribuinte para quitar débitos próprios, mediante compensação.

De acordo com o voto do relator do recurso especial sob exame, "os saldos negativos apurados pelo contribuinte quanto ao ano de 2000 e 2001 dariam ensejo à contagem do prazo decadencial, respectivamente, em 31/12/2000 e 31/12/2001, com termo final, respectivamente, em 31/12/2005 e 31/12/2006. Assim, em 23/03/2007, quando foi proferido despacho que indeferiu os referidos pedidos, os saldos em questão já haviam sido alcançados pela definitividade."

Penso que o entendimento que pretende realizar a contagem da homologação tácita pelos prazos previstos no art. 150, §4º, ou no art. 173, ambos do CTN, torna absolutamente inútil a regra estabelecida no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, fazendo letra morta do referido prazo legal.

O pedido de compensação foi apresentado em 27/02/2003, e o despacho decisório da DRF/GUA negando a compensação foi cientificado à contribuinte em 12/04/2007 (vol. 1, e-fls. 35), antes portanto que findasse o prazo para que a Receita Federal examinasse a compensação pleiteada pela contribuinte.

No caso sob exame, não houve lançamento de tributo. O que ocorreu foi a verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado pela contribuinte, e a negativa da compensação por ela pretendida, na proporção do direito creditório não reconhecido (a DRF negou o direito creditório em sua totalidade, e a DRJ reconheceu posteriormente uma parte desse direito creditório).

A verificação da certeza e liquidez do direito creditório, e a negativa da compensação em razão do não reconhecimento desse direito são plenamente possíveis dentro do referido prazo legal.

Em sede de contrarrazões, a contribuinte também defende a ocorrência da homologação tácita a partir de uma outra linha de argumentação, que toma a data da entrega da DCOMP como termo inicial para a contagem do prazo legal, mas que utiliza como referência para verificação do limite temporal a data da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ), e não a data do despacho decisório da DRF, em razão de problemas que aponta nesse despacho.

O exame desses argumentos, contudo, extrapolaria o contexto do recurso especial apresentado pela PGFN, e também o contexto da divergência ora submetida a este colegiado. Para tanto, a contribuinte deveria ter apresentado seu próprio recurso especial, com a devida comprovação de divergência jurisprudencial que abarcasse esse tipo de questão, o que não ocorreu.

No final das contrarrazões a contribuinte requer, caso seja dado provimento ao recurso especial da PGFN, o retorno dos autos à 1ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento do CARF, para que sejam analisados os demais fundamentos de fato e de direito postos no recurso voluntário, os quais, segundo ela, seriam suficientes para

demonstrar a liquidez e validade do saldo negativo postulado e não reconhecido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Realmente, conforme evidencia o relatório acima transcrito neste voto, a contribuinte suscitou várias outras questões no recurso voluntário cujo exame ficou prejudicado em razão do que foi decidido naquela fase processual.

Desse modo, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da PGFN, para afastar a homologação tácita da compensação, determinando que os autos sejam devolvidos à Turma Ordinária para o exame das matérias suscitadas no recurso voluntário e não apreciadas naquela fase processual em razão do que lá foi decidido.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo