



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

Processo nº 10880.939473/2009-31
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.526 – 1ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2016
Matéria PERDCOMP - REVISÃO DA BASE DE CÁLCULO - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO CITIBANK S.A. - incorporadora de FNC COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece de recurso especial quando a situação tratada pelo acórdão recorrido é diversa daquela analisada pelos acórdãos paradigmas e tais diferenças justificam a divergência de entendimento entre os colegiados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Marcos Aurélio Pereira Valadão, que conheceram.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal De Araújo, Lívia de Carli Germano (suplente convocada em substituição à Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio) e Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de e-fls. 20.355/20.364, contra o Acórdão nº 1402-00.767, que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica FNC COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA., incorporada por BANCO CITIBANK S.A., para reconhecer o direito creditório no valor original de R\$ 60.443.862,41 (original) e homologar as compensações até o valor reconhecido. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Essa prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte, para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ/CSLL.

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado.

Recurso Voluntário Provido.

A PFN apresentou, tempestivamente, Embargos de Declaração, em face do Acórdão nº 1402-00.767, afirmando que o julgado teria sido omissivo por ter aplicado a regra do prazo decadencial prevista nos arts. 150 e 173, do CTN, em situação de declaração de compensação, que se submete ao prazo do art. 168, I, do CTN, destinado à verificação da certeza e liquidez dos indébitos pleiteados, acrescentando que o ônus da prova de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado é do contribuinte que o reivindica.

Pelo despacho de e-fls. 20.351/20.354, os aclaratórios da PFN foram rejeitados pelo presidente da turma.

A interessada, cientificada do Acórdão nº 1402-00.767, também interpôs Embargos de Declaração (fls. 3.114 e ss do volume 16 digitalizado) suscitando que não fora apreciado o item "ii" de seu Recurso Voluntário, vinculado ao item "v", e que diz respeito às seguintes solicitações:

“(ii) sejam desvinculadas do saldo negativo do IRPJ do AC 2002 as Per/Dcomps nº 06829.71430.250906.1.7.024351; 14877.77868.250906.1.7.02.7036; 117790.02920.310504.1.3.020 158, pois utilizaram outro crédito que não o saldo negativo originado no ano-calendário de 2002. Requer, também, seja desvinculada parte dos débitos compensados na Per/Decom nº 06386.64315.301204.1.2.022727, pois tais débitos inexistiam quando descrito no item v deste recurso.”

O Presidente da turma também rejeitou os embargos da interessada, afirmando que a solicitação em comento deveria ser dirigida ao órgão de origem, por não fazer parte do litígio, circunscrito ao reconhecimento do direito creditório pleiteado e a homologação das compensações declaradas (e-fls. 20.342/20.344).

Os autos foram encaminhados à PFN para ciência, em 27/11/2012 e lá recepcionados em 29/11/2012 (fl. 3.122 do volume 16 digitalizado). Em 04/12/2012 (fl. 3.123 do volume 16 digitalizado) a PFN apresentou Recurso Especial (fls. 3.124 e ss do volume 16 digitalizado), afirmando que o Acórdão nº 1402-00.767 diverge de outros julgados do CARF e/ou do Conselho de Contribuintes, relativamente à aplicação da regra de contagem de prazo decadencial prevista nos arts. 150 e 173, do CTN, para fins de revisão do saldo negativo de recolhimentos de IRPJ e CSLL. Indicou como paradigmas o Acórdão CSRF/04-00.054 e o Acórdão nº 104-19.219.

Aduz, no mérito, ser indevida a aplicação do prazo decadencial previsto nesses dispositivos, que se aplicariam somente aos casos de lançamento, e não de revisão de saldo negativo pleiteado em compensações.

Observa que cumpre à Fazenda Pública verificar a certeza e liquidez de indébitos pleiteados em restituição/compensação, e se manifestar antes do prazo de 5 (cinco) anos da entrega da declaração, nos termos do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96.

Salienta que o ônus de comprovar a certeza e liquidez do indébito é daquele que o pleiteia, que deve manter sob boa guarda e em ordem, os livros e documentos fiscais que comprovam a existência e certeza do indébito, não havendo que se falar em prazo prescricional para a guarda desses documentos.

Ao final pede pelo provimento de seu apelo, de forma a se reconhecer como indevida a aplicação dos prazos decadenciais previstos nos arts. 150, e 173, do CTN, nas hipóteses de revisão de saldos negativos de IRPJ e de CSLL.

Pelo despacho de e-fls. 20.402/20.406, o Recurso Especial da PFN foi admitido pelo Presidente da Quarta Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF.

Cientificada, a interessada apresentou Contrarrazões ao Recurso Especial (e-fls. 20.416/20.431). Aduz, preliminarmente, que não deve ser admitido o REsp da PFN, primeiramente porque não teria sido juntado a cópia do acórdão paradigma nº xxxxx em sua integralidade e, também, porque o Acórdão CSRF/04-00.054 não trataria da mesma situação fática apreciada pelo recorrido.

No mérito, em resumo, afirma que o Fisco não poderia glosar, em 2009, o IRRF de sua apuração anual do ano-calendário 2002, em virtude do transcurso do prazo

decadencial de 5 (cinco) anos, previsto nos arts. 150 e 173 do CTN, nem alterar, em 2009, a apuração sedimentada em 2002, sob o pretexto de revisar o saldo negativo.

Ao final pede pelo não conhecimento do Recurso Especial, em preliminar, ou, no mérito, pelo desprovimento do apelo e, em caso negativo, da conversão do julgamento em diligência para verificação dos documentos que foram juntados para o fim de comprovar o indébito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo - Relatora

1 Preliminarmente

1.1 ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL

Tendo em conta que a interessada, em sede de Contrarrazões, afirma que o Recurso Especial da PFN não deve ser admitido por inobservância dos requisitos regimentais, inicio por apreciar a sua admissibilidade.

O Recurso Especial é tempestivo, já que a PFN foi cientificada do acórdão recorrido em 29/11/2012, conforme carimbo de recepção da RM à fl. 3.122 do volume 16 digitalizado, e encaminhou o Recurso Especial ao CARF em 04/12/2012, como demonstra a RJ à fl. 3.123. As cópias integrais de ambos os acórdãos indicados como paradigmas se encontram acostadas ao Recurso Especial.

A caracterização da divergência jurisprudencial também foi questionada pela interessada, razão pela qual passo a apreciá-la.

Vejamos, uma vez mais, o que constou da ementa do Acórdão nº 1402-00.767:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Esse prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte, para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ/CSLL.

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos,

das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado.

Já, os paradigmas, veicularam as seguintes ementas:

Acórdão nº CSRF/04-00.054

IRPF - ANOS-CALENDÁRIO DE 1996 E 1999 ATIVIDADE RURAL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - DECADÊNCIA - ABRANGÊNCIA - O prazo decadencial vincula-se direta e exclusivamente aos fatos geradores objeto do lançamento tributário, não se aplicando a elementos advindos de ano-calendário anterior, ainda que este já tenha sido atingido pela decadência. Assim, constatando-se que o ano-calendário fiscalizado encontra-se passível de revisão, é perfeitamente cabível o lançamento resultante da retificação do valor apropriado, a título de prejuízo da atividade rural a compensar, mesmo que este tenha origem em ano-calendário abarcado pela decadência.

Acórdão nº 104-19.219

IRPF - RESULTADO DA ATIVIDADE AGRÍCOLA - REVISÃO DE PREJUÍZO, COMPENSÁVEL - DECADÊNCIA - ABRANGÊNCIA - O conceito decadencial, quer do artigo 150, § 4º, quer do artigo 173, ambos do CTN, vincula-se direta e exclusivamente ao lançamento tributário a que se referencia; não abrange a revisão de valores advindos de período anterior, já abrangido pela decadência, que influem na apuração do resultado de ano-calendário não decadente, restrita a revisão a essa circunscrita e específica influência, respeitadas as apropriações efetuadas, ainda que incorretamente, em períodos já decadentes.

IRPF - ATIVIDADE RURAL - PREJUÍZOS COMPENSÁVEIS - CORREÇÃO MONETÁRIA - Os prejuízos da atividade rural e excesso de redução por investimentos, nos termos da legislação pertinente — Lei nº 8.23/90, artigos. 14 e 15 -, são compensáveis, corrigidos monetariamente, constituindo ilícito enriquecimento do Estado, o óbice administrativo à sua correção plena, por índices legalmente admitidos, para efeitos de sua compensação.

Como visto, o acórdão recorrido tratou de apreciar PERDCOMPs apresentadas pela interessada, pelas quais foi pleiteado o reconhecimento de direito creditório no valor de R\$ 60.443.862,41, a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, para ser utilizado na compensação dos débitos indicados nos referidos PERDCOMP.

O órgão de origem analisou as parcelas de composição do saldo negativo - basicamente IRRF e estimativas. Parcela do IRRF utilizado como dedução do imposto apurado foi glosada, sob a justificativa de que as receitas que deram origem às retenções não foram totalmente oferecidas à tributação. Da mesma forma, a quitação, via compensação, de parcela das estimativas não se confirmou. Assim, o saldo negativo de IRPJ reconhecido foi de R\$ 42.529.960,23, que não foi suficiente a fazer frente a todas as compensações declaradas.

O colegiado *a quo* entendeu que o órgão de origem não poderia ter auditado a apuração do lucro real da interessada do ano-calendário de 2002, e, por conseguinte, ter concluído, somente em 2009, que as receitas financeiras não foram oferecidas a tributação em sua totalidade. Assentou que a Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento desse pelo contribuinte. Porém, não pode haver auditoria do lucro líquido ou lucro real apurado, cujo prazo continuaria sendo contado na forma do art. 150 c/c 173 do CTN. Após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, não seria possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado. Nessas condições, em 2009, a administração tributária somente poderia verificar a efetividade das retenções em fonte, bem como os recolhimentos por estimativas do ano-calendário 2002.

Discordou da glosa do valor da estimativa afirmando que a compensação, apesar de não informada em DCTF, fora informada na DIPJ e que o artigo 7º da Lei 9.430/96 estabelece que o Saldo Negativo de Recolhimentos pode ser compensado com as estimativas devidas a partir dos períodos de apuração do ano-calendário seguinte. E, ao final, reconheceu a integralidade do direito creditório.

O primeiro paradigma indicado pela PFN, Acórdão nº CSRF/04-00.054, tratou de apreciar Auto de Infração cientificado que teve por fundamento omissão de rendimentos verificada nos anos-calendário de 1996 e 1999, em decorrência de compensação indevida de prejuízos da atividade rural. Verificou-se que o prejuízo da atividade rural fora incorretamente apurado na declaração do exercício de 1995, com indevida utilização nas declarações dos exercícios posteriores (1996 a 2000). A incorreção seria decorrente de atualização monetária indevida dos saldos de prejuízos e de incentivos fiscais nos anos-calendário de 1989 e 1990. A defesa alegou que teria ocorrido a decadência do direito de rever a apuração de períodos anteriores àqueles lançados, para o fim de alterar o valor dos prejuízos compensados.

Ao apreciar a questão, o colegiado entendeu que os anos-calendário fiscalizados não haviam sido atingidos pela decadência, e não haveria óbice à exigência de comprovação acerca dos elementos que de alguma forma influenciaram os respectivos lançamentos, ainda que vinculados a exercícios anteriores. Ressaltou que os anos-calendário anteriores aos autuados, em que teria ocorrido o alegado lapso na correção dos saldos de prejuízo a compensar - estes sim alcançados pela decadência - não foram revistos, tendo havido somente a retificação do valor do prejuízo a compensar, apropriado nos exercícios fiscalizados.

Situação semelhante se deu com o segundo paradigma, o Acórdão nº 104-19.219, que também analisou auto de infração fundamentado em glosa de prejuízos da atividade rural, oriundos de períodos base alcançados pela decadência. Aqui, também, assentou-se que o prazo decadencial do CTN aplica-se, exclusivamente, aos lançamentos para exigência de tributo, e não abrange a revisão de valores advindos de período anterior, já abrangido pela decadência.

Do confronto entre esses dois paradigmas e acórdão recorrido, entendo que não está caracterizada a divergência, haja que o acórdão recorrido não tratou de um lançamento tributário efetuado em um determinado período, porém com reflexos advindos de fatos jurídicos ocorridos em períodos anteriores.

Vê-se que a essência dos acórdãos paradigmas é no sentido de afirmar que a decadência se conta do fato gerador, "não se aplicando a elementos advindos de anos-

calendários anteriores, ou, em outras palavras, que o que importa é o ano-calendário fiscalizado.

Contudo, se o que importa é o ano-calendário fiscalizado, no caso do acórdão recorrido, a situação era a seguinte: o ano para o qual a Fiscalização efetuou a sua análise foi o de 2002. Foi para este ano que constatou-se que as receitas financeiras não foram oferecidas à tributação. E foi para este ano que o contribuinte pleiteou a compensação do saldo negativo. Esse saldo negativo não foi reconhecido justamente porque se refez a apuração que o sujeito passivo deveria ter feito corretamente. Ocorre que como toda essa análise ocorreu por meio de um despacho decisório datado de 2009, o colegiado *a quo* entendeu ter ocorrido a decadência.

Para demonstrar isso, colaciono o seguinte trecho do acórdão recorrido:

Ou seja, a fiscalização auditou a apuração do lucro real do contribuinte do ano-calendário de 2002, concluindo que as receitas financeiras não foram oferecidas a tributação em sua totalidade, isso em 2009.

Todavia, no ano de 2009, a fiscalização não mais poderia verificar a apuração do lucro real do ano-calendário de 2002.

Ora, com a devida vênia, para que restasse caracterizada a divergência, deveria a Fazenda ter trazido como paradigma um acórdão que entendesse que, por se tratar de uma análise de direito creditório, e portanto, não de um lançamento, é que descabia falar em decadência.

A situação trazida nos paradigmas não refletem essa discussão e essa diferença entre lançamento e reconhecimento de direito creditório; tratam de uma outra discussão afeta a decadência, que seria lançamentos que tomam por base apurações de fatos econômicos ou jurídicos, ocorridos em períodos anteriores, com reflexos no fato gerador que não estava atingido pela decadência.

São, portanto, situações diferentes, motivo pelo qual não se pode dizer que o acórdão recorrido interpretou de forma diversa dos paradigmas a legislação afeta à decadência.

Em face ao exposto, voto no sentido de não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rêgo