



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>Processo nº</b>	10882.002759/2002-72
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1302-005.002 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	10 de novembro de 2020
<b>Recorrente</b>	MILLO'S PARTICIPACOES, COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

PROCESSOS DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO PELO FISCO DA APURAÇÃO E DO QUANTUM DEVIDO, CONFESSADO PELO CONTRIBUINTE MEDIANTE DECLARAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO.

Considerando que a revisão pelo Fisco da apuração e do *quantum* devido enseja a necessidade de realização de lançamento de ofício das diferenças apuradas, na forma prevista na lei que rege o processo administrativo fiscal, não há fundamento para afastar a aplicação dos prazos decadenciais previstos no art. 150 ou 173, I do CTN às revisões desta natureza feitas pela autoridade administrativa no conjunto da análise dos pedidos de restituição ou de compensação.

Ultrapassado o prazo decadencial, o lançamento resta homologado e torna-se imutável a apuração do *quantum* de tributo devido confessado pelo contribuinte.

Esses prazos decadenciais não se aplicam ao exame das parcelas que compõem a quitação do crédito tributário apurado, objeto de pedido de restituição ou de compensação total ou parcial pelo sujeito passivo, pois estas correspondem à essência do direito creditório pleiteado, sem as quais inexiste o próprio crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator, vencidos os Conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Ricardo Marozzi Gregório e Andréia Lúcia Machado Mourão que votaram por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - 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 contra decisão da 4<sup>a</sup> Turma da DRJ/CPS, que julgou procedente, em parte, manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte (fls. 469/509).

Em síntese, o caso versa sobre indeferimento de pedido de restituição e consequente não homologação de compensação vinculadas à mencionada restituição. O Parecer SEORT/DRF/OSA nº 630/2007, seguido de Despacho Decisório (fls. 245/250), resumem adequadamente a pretensão do contribuinte e a análise do crédito postulado, razão pela qual os adoto como parte deste relatório, reproduzindo os principais excertos para a compreensão dos fatos.

Cuida-se de solicitação através da qual o contribuinte pretende a restituição e a compensação de saldo negativo de IRPJ, no montante equivalente a R\$ 124.348,90 (cento e vinte e quatro mil, trezentos e quarenta e oito reais e noventa centavos), referentes ao ano calendário 2001.

Com efeito, o contribuinte pleiteia restituição de saldo negativo de IRPJ baseado em valores retidos na fonte devido a rendimentos provenientes de aplicações financeiras.

### Serviços prestados por terceiros:

O contribuinte fora intimado a apresentar demonstrativo que indicasse a correta contabilização das despesas registradas como prestação de serviços por Pessoas Jurídicas, num montante total de R\$ 411.315,98 (quatrocentos e onze mil, trezentos e quinze reais e noventa e oito centavos), indicadas na linha 04, ficha 05 A da DIPJ (fls. 57).

Neste aspecto, o contribuinte evidenciou apenas a quantia de R\$ 405.365,94 (quatrocentos e cinco mil, trezentos e sessenta e cinco reais e noventa e quatro centavos.), fls. 116 a 118, restando claro o excesso equivalente a R\$ 5.950,04 (cinco mil, novecentos e cinqüenta reais e quatro centavos), devendo, pois, ser glosada aludida diferença.

### Receitas não oferecidas à tributação:

Os rendimentos de aplicações financeiras em renda fixa devem ser tributados pelo seu valor bruto.

Não é correta a contabilização da respectiva receita pelo montante líquido, descontando o imposto de renda retido na fonte, vez que este é mera antecipação do valor devido.

O pleiteante apresenta em seu razão analítico, fls. 129 a 130, o registro da conta Rendimento de Aplicação Financeira, onde é contabilizada a quantia de R\$ 749.357,34 (setecentos e quarenta e nove mil, trezentos e cinqüenta e sete reais e trinta e quatro centavos), sendo este valor proveniente da aplicação realizada no Banco Schahin S/A.

Nada obstante, conforme se depreende de informações acostadas a fls. 66 e 67, extraídas dos sistemas da Receita Federal, o total do rendimento auferido pelo contribuinte junto à

instituição bancária supracitada foi de R\$ 1.184.837,13 (um milhão, cento e oitenta e quatro mil, oitocentos e trinta e sete reais e treze centavos), fato este corroborado pelo informe de rendimentos entregue pelo contribuinte, fls. 25.

Destarte, tendo o contribuinte auferido valor maior do que o constante na DIPJ, deve ser adicionada ao Lucro real a diferença apurada, a saber, R\$ 435.479,79 (quatrocentos e trinta e cinco mil, quatrocentos e setenta e nove reais e setenta e nove centavos).

O mesmo problema foi observado em relação às operações de renda fixa realizadas junto ao Banco Bradesco, bem como em relação ao juros sobre o capital próprio recebido da Companhia Vale do Rio Doce, tornando necessária a majoração do Lucro Real no montante equivalente a R\$ 1.293,82(mil, duzentos e noventa e três reais e oitenta e dois centavos) e R\$ 795,22 (setecentos e noventa e cinco reais e vinte e dois centavos), respectivamente.

#### **Benfeitoria em imóveis de terceiros**

O art. 325,1, d, do Decreto n.º 3.000/99, RIR/99, autoriza a amortização das benfeitorias em bens de terceiros. Contudo, esta possibilidade não abrange os valores investidos em imóveis que não estejam relacionados às atividades da empresa.

No caso ora em análise, o contribuinte aproveita como despesa dedutível o montante registrado a título de depreciação sobre valor doado ao Centro do Idoso de Osasco no ano de 2000 (data indicada pelo contribuinte). Como a empresa não executa qualquer operação que se relate ao seu objeto no local, deve ser glosada toda a despesa pré-descrita.

#### **Da totalização das glosas / adições ao Lucro real:**

A totalização dos valores até aqui mencionados ocasiona uma base de cálculo do IR equivalente a R\$ 1.185.022,35 (um milhão, cento e oitenta e cinco mil e vinte e dois reais e trinta e cinco centavos), o que resulta num imposto devido de R\$ 272.255,59 (duzentos e cinqüenta e dois mil, duzentos e cinqüenta e cinco reais e cinqüenta e nove centavos). Descontando as retenções indicadas na linha 13 da ficha 12 A, DIPJ do contribuinte - fls. 65-, no montante equivalente a R\$ 237.226,05 (duzentos e trinta e sete mil, duzentos e vinte e seis reais e cinco centavos), observar-se a inexistência do saldo negativo.

Por todo acima exposto, entende-se que o contribuinte não faz jus à restituição do saldo negativo ora pleiteado.

Com base no parecer acima, o pleito da empresa foi indeferido, tendo sido cientificada da decisão em 27/07/2007. A empresa sucessora (Millo's Participações e Empreendimentos Ltda), ora recorrente, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 261/277, acompanhada dos documentos de fls. 278/427, cujas alegações podem ser assim resumidas:

#### **Primeira parte: dos valores compensados**

- i) A recorrente alega que no ano-base de 2001, conforme DIPJ do exercício de 2002, teria um saldo credor de IRPJ e de CSLL de R\$ 780.446,15. Esse montante teria sido compensado com tributos e contribuições devidos conforme demonstração abaixo:

Processo n.º 10882.002759/02-72 idem	Tributo PIS COFINS	Fato gerador 07/2002 07/2002	Venc. 15/08/2002 15/08/2002	Valor R\$ 1.880,78 8.680,52	Fls 1/2 1/2

10882.003060/02-20	PIS	08/2002	13/09/2002	1.887,96	140/141
idem	COFINS	08/2002	13/09/2002	8.713,65	140/141
10882.003368/02-75	PIS	09/2002	15/10/2002	1.850,69	192/195
idem	COFINS	09/2002	15/10/2002	8.541,63	192/195
10882.003589/02-43	PIS	10/2002	14/11/2002	1.896,61	196/197
idem	COFINS	10/2002	14/11/2002	8.753,56	196/197
10882.003566/02-82	CSSL	11/2002	31/12/2002	8.722,31	205/206
10882.003355/02-38	PIS	11/2002	13/12/2002	2.355,24	209/210
idem	COFINS	11/2002	13/12/2002	10.870,33	209/210
10882.00354/03-81	CSSL	12/2002	31/01/2003	17.687,54	213/215
10882.00174/03-07	PIS	12/2002	15/01/2003	2.608,65	217/220
idem	COFINS	12/2002	15/01/2003	12.039,96	217/220
10882.000479/03-19	PIS	01/2003	14/02/2003	2.225,34	221/224
idem	COFINS	01/2003	14/02/2003	10.270,80	221/224
10882.000825/03-51	PIS	12/2002	15/01/2003	4.013,30	225/229
idem	PIS	01/2003	14/02/2003	3.423,60	225/229
				<u>116.422,41</u>	

- ii) A recorrente, apurou um saldo de Imposto de Renda a restituir em 31.12.2001 no montante de R\$ 124.348,90, comprovado pela Declaração de Rendimentos entregue em 28/06/2002 e anexada às fls. 151/191. Nesta Declaração está demonstrado na Ficha 12A, um saldo devedor do Imposto de Renda e Adicional no valor de RS 112.877,15 linhas 01 e 03.
- iii) Na linha 13 a recorrente informou o montante do Imposto de renda retido na fonte durante apenas o exercício de 2001 no total de R\$ 237.226,05, resultando um saldo indicado na linha 18 como valor a restituir de R\$ 124.348,90 e que constitui objeto do presente processo.
- iv) Sustenta a recorrente que o valor de R\$ 124.348,90 representa apenas o saldo entre o valor devido no exercício de 2001 e o retido na fonte no mesmo exercício. Alega que, conforme fl. 59 do razão contábil anexo (fls. 131), possuía em 31.12.2001, depois de descontado o valor devido de R\$ 112.877,15, um saldo de R\$ 733.547,30. Sustenta que, além do livro razão, confirmaria esta afirmação o Balanço do exercício transcrita para a DIPJ anexa Ficha 38 A , Linha 10, em que consta o valor de R\$ 780.446,15 sob o título de "Impostos e Contribuições a Recuperar", composto de:

RS 733.547,30 de Imposto de Renda Retido na Fonte;  
RS 46.898,85 de Contribuição Social s/Lucro recolhido a maior;  
RS 780.446,15 Total conforme DIPJ

- v) Acrescenta que a informação constante da linha 18 da ficha 12A foi meramente informativa, merecendo talvez uma retificação da DIPJ para que, alterando-se a linha 13 para R\$ 112.877,15, resultasse Valor "zero" a pagar ou a restituir.
- vi) Aduz ainda que durante o exercício de 2001 não foi feita nenhuma compensação. Assim, o saldo de R\$ 780.446,15 passou para o exercício seguinte e as compensações foram efetuadas contabilmente nos exercícios subsequentes até a mudança das regras de compensação pela SRF, introduzidas pela IN/SRF 210 de 30/09/2002.

### Segunda parte: da decadência do crédito tributário

- vii) Alega ainda a ocorrência de decadência do direito da Fazenda de efetuar o lançamento do crédito tributário decorrente da diferença

entre o crédito indicado pelo contribuinte e os valores confirmados pelo fisco. Sustenta que, considerando que os tributos compensados estão sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN para regular a decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário. Isso porque, o saldo credor apurado pela empresa data de **31/12/2001** e a cientificação do despacho decisório que não reconhece o direito creditório da recorrente é de **27/07/2007**. Assim, a Fazenda teria decaído do direito de lançar o crédito tributário desde **31/12/2006**.

### **Terceira parte: da ilicitude das glosas**

#### **viii) Dos serviços prestados:**

A empresa argumenta que a fiscalização não observou a conta "5114041722 Fretes e carretos" pagos às pessoas jurídicas no valor exato de R\$ 5.950,04, conforme página 205 do livro razão (fl.105). De acordo com a fiscalização, na conta "511.402 Serviços Prestados para Pessoas Jurídicas" do livro razão, o valor indicado é R\$ 405.365,94 (fls.113/115) Com o acréscimo do valor de R\$ 5.950,04, chega-se ao que foi indicado na linha 04, ficha 05A da DIPJ "Serviços Prestados por Pessoas Jurídicas" (fls.57) no total de R\$ 411.315,98.

#### **ix) Dos rendimentos financeiros:**

A fiscalização encontrou divergências entre os valores declarados a título de IRRF sobre aplicações financeiras dos Bancos Schahin, Bradesco e de JCP pagos pela Cia. Vale do Rio Doce, no montante de R\$ 437.568,83. Assim, acresceu esse montante à base de cálculo do IRPJ, reduzindo o saldo negativo que a empresa postulava. Afirma a recorrente que por estar obrigada a apurar o IRPJ no regime do lucro real, as receitas financeiras devem ser contabilizadas no regime de competência. Ocorre que as instituições financeiras somente informam a retenção dos tributos no momento do regate, ou seja, pelo regime de caixa. Assim, nos anos calendários de 2000 e 2001, constaram valores de receitas financeiras sem considerar as retenções de IRPJ e CSLL, as quais foram efetuadas somente por ocasião dos respectivos resgates dos investimentos. Assim, não se justificam as glosas, pois as receitas financeiras teriam sido oferecidas à tributação nas respectivas competências. As glosas realizadas resultarão no oferecimento à tributação de tais receitas outra vez, nas competências referentes ao resgate dos investimentos.

#### **x) Das benfeitorias em imóvel de terceiro**

De acordo com o despacho decisórios, o art. 325,1, d, do Decreto nº 3.000/99, RIR/99, autoriza a amortização das benfeitorias em bens de terceiros. Contudo, esta possibilidade não abrange os valores investidos em imóveis que não estejam relacionados às atividades da empresa. Isso porque, os valores deduzidos pela empresa como despesa operacional destinaram-se ao Centro do Idoso de Osasco no ano 2000. Considerando

que a empresa é uma construtora é notório que referido Centro não faz parte de seus objetivos sociais. A recorrente se defende, alegando que os valores investidos no mencionado imóvel decorrente de uma imposição legal estabelecida pela Prefeitura de Osasco, como medida compensatória à alteração do zoneamento da área industrial para comercial. Assim, foi obrigada a construir em um local determinado pela Prefeitura, dando a entender que se trata dos investimentos realizados no Centro do Idoso. Conclui, afirmando que ficando “*comprovado que não se trata de doação e sim de despesa ligada diretamente à atividade da empresa, sua dedução se afigura incontestável*”.

xi) Para finalizar requereu perícia para comprovação do alegado.

A DRJ julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade e, na parte procedente, entendeu que procedem os argumentos da recorrente sobre o oferecimento antecipado das receitas financeiras no regime de competência. No ponto, eis o seguinte trecho da decisão:

Assim, admitindo o reconhecimento de receitas, no ano-calendário de 2000 que somente foram pagas pelas fontes pagadoras em 2001, não há como manter a imputação de omissão de receitas atribuída pela autoridade fiscal.

No mais, a decisão recorrida manteve integralmente o despacho decisório, conforme ementa reproduzida abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano calendário:

2001 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS, DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS.

O Contencioso Administrativo Fiscal foi especificamente disciplinado no Decreto nº 70.235, de 1972, diploma legal também aplicável aos processos de pedido de restituição/declaração de compensação.

A prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender no presente caso.

É incabível a realização de diligência e perícia em se tratando de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, bem como quando não atendidos os requisitos para a sua formulação.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRPJ.

PRAZO DECADENCIAL. INAPLICABILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Não se cogita de decadência para verificação de saldos negativos de IRPJ, objeto de pedido de restituição ou declaração de compensação.

BASE DE CÁLCULO. DESPESA NÃO COMPROVADA.

Identificada, na manifestação de inconformidade, a contabilização do valor a título de despesa questionado pela autoridade da DRF, afasta-se a correspondente adição à base de cálculo.

**RECEITAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO. DIFERENÇA ENTRE DIPJ E DIRF. RECONHECIMENTO DE RECEITAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS.**

Improcedente a imputação de omissão de receitas pautada na diferença negativa existente entre os valores de receitas financeiras informados em DIRPJ e DIRF, quando nos períodos anteriores entre as mesmas declarações há diferença positiva de rendimentos financeiros capaz de justificar a primeira divergência, que reflete o reconhecimento *pro rata tempore* (regime de competência) de ganhos a serem ainda recebidos em exercícios posteriores.

**JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.**

Identificados pela autoridade da DRF rendimentos de juros sobre capital próprio além daqueles já oferecidos à tributação, cabe a inclusão da parcela apurada e não afastada pelo contribuinte.

**DESPESA DE DEPRECIAÇÃO. BENFEITORIA EM IMÓVEL DE TERCEIROS.**

Indedutível despesa a título de depreciação de edificação não utilizada pela interessada em suas atividades, ainda que tenha sido executada às suas custas, em terreno municipal, para fins de cumprimento de Termo de Compromisso com o Poder Público Municipal e como contrapartida a mudança de zoneamento de interesse da empresa. A necessidade de construção do imóvel, em contrapartida a benefício para a empresa, pode tornar dedutíveis os dispêndios com a execução da obra, o que não se confunde com a despesa de depreciação decorrente do desgaste pelo tempo de uso pelo seu destinatário (Municipalidade), sobretudo porque noticiada nos autos apenas o compromisso da interessada de execução da obra e não de sua manutenção ao longo do tempo.

**ANTECIPAÇÕES DO IMPOSTO DE RENDA. IMPOSTO RETIDO NA FONTE.**

Os valores, comprovadamente retidos pelas fontes pagadoras, podem ser utilizados na compensação de estimativas mensais do imposto, bem como deduzidos diretamente do resultado final do período de apuração.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte

Considerando a exclusão das glosas referentes às receitas financeiras, a DRJ reconstituiu os valores apurados pela autoridade fiscal, chegando ao resultado de saldo negativo de IRPJ, no valor inicial de R\$ 75.651,38. Por se tratar de compensação anterior a MP nº 66, de 2002, a DRJ examinou a possibilidade de o mencionado crédito ter sido aproveitado na própria contabilidade da empresa, conforme dispunham as normas anteriores. Analisando-se as DCTF da empresa no período, verificou-se o aproveitamento R\$ 8.170,02, utilizado para compensar débito de CSLL em processo administrativo desvinculado das DCOMPs pertencentes ao presente processo. Assim, refazendo-se os cálculos, a decisão recorrida apontou um crédito no montante de **R\$ 67.481,36** (= R\$ 75.681,38 – R\$ 8.170,02).

Inconformada, a empresa interpôs o recurso voluntário de fls. 558/571, praticamente reiterando os argumentos da manifestação de inconformidade, nas partes em que sucumbiu.

O processo foi distribuído para minha relatoria e este é o relatório

## Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

### 1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo. Além disso, a matéria que constitui o seu objeto está contida na competência da 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento do CARF, conforme arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Sobre a regularidade da representação processual, desde a manifestação de inconformidade a recorrente se defende por meio de procurador devidamente constituído.

Assim, o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### 2. MÉRITO

A empresa, no recurso voluntário, se insurge contra os seguintes pontos da decisão: i) a glosa dos valores pagos pela Cia. Vale do Rio Doce como JCP; ii) o valor de dedução de benfeitoria realizada em imóvel de terceiro; iii) o não reconhecimento do crédito inicial de R\$ 124.348,90; iv) o afastamento da tese de decadência.

Conforme se observa, a recorrente não deduz a alegação de decadência como matéria preliminar, confundindo-a com as razões de mérito. No entanto, o eventual reconhecimento da decadência é prejudicial à análise dos demais argumentos suscitados no recurso, razão pela qual será apreciada de plano. Caso seja acolhida, o recurso deverá ser provido com fundamento nesta matéria jurídica, ficando prejudicadas as demais. Do contrário, os outros argumentos do recurso deverão ser apreciados para o adequado julgamento da controvérsia.

Passemos à análise da alegação de decadência.

#### 2.1 Da decadência

A recorrente requereu a restituição do indébito em **15/08/2002 e 23/09/2002** (fls. 01 e 02). As declarações de compensação foram protocolizadas nas seguintes datas:

PROCESSO	DATA/PROTOCOLO
1 0 8 8 2 . 0 0 3 3 6 8 / 2 0 0 2 - 7 5	28/10/2002
1 0 8 8 2 . 0 0 3 5 8 9 / 2 0 0 2 - 4 3	14/11/2002
1 0 8 8 2 . 0 0 3 8 5 6 / 2 0 0 2 - 8 2	13/12/2002
1 0 8 8 2 . 0 0 3 8 5 5 / 2 0 0 2 - 3 8	13/12/2002

1 0 8 8 2 . 0 0 0 3 5 4 / 2 0 0 3 - 8 1	31/01/2003
1 0 8 8 2 . 0 0 0 1 7 4 / 2 0 0 3 - 0 7	17/01/2003
1 0 8 8 2 . 0 0 0 4 7 9 / 2 0 0 3 - 1 9	14/02/2003
1 0 8 8 2 . 0 0 0 8 2 5 / 2 0 0 3 - 5 1	31/03/2003

A recorrente alega ter apurado saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2001 e o teria compensado com débitos tributários mediante as DCOMPs acima mencionadas.

Sustenta que por se tratar de saldo negativo apurado no ano calendário de 2001, a Fazenda teria no máximo até 31/12/2006 para constituir eventuais créditos decorrentes dos valores informados pela empresa como restituíveis e compensáveis.

Com relação à decadência é preciso considerar, inicialmente, que em recente voto proferido pelo Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Presidente desta Turma de Julgamento, a maioria do colegiado entendeu ser possível reconhecer-se a decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário decorrente da compensação (Acórdão nº **1302-004.715**, 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento/3<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária).

Em síntese, a tese se sustenta nas hipóteses em que o contribuinte postula a restituição administrativa de tributo indevido e, consequentemente, compensa o crédito com débitos tributários. A decadência se verificaria nestes casos, quando a Fazenda glosa parte do crédito, o que, obviamente, afeta a base de cálculo do tributo que gerou o saldo negativo compensável. Essa glosa, ao afetar a base de cálculo do tributo que gerou saldo negativo compensável poderá resultar em saldo positivo do tributo. Assim, a Fazenda teria os prazos dos arts. 150, § 4º ou 173, I do CTN para constituir o crédito tributário em questão. Nesse sentido, destaco o excerto abaixo retirado do voto daquele precedente que bem ilustra a questão:

Ocorre que, nos casos de análise de processos de pedidos de restituição e compensação tributária, a autoridade administrativa, por vezes, procede ao reexame da base de cálculo apurada pelo contribuinte, e informada em suas declarações, e constatando “omissão ou inexatidão” na apuração, procede à reapuração do montante de tributo devido, sem realizar o lançamento para alterar o crédito tributário confessado, glosando a diferença apurada do crédito pleiteado.

A matéria é tormentosa, pois trafega entre o direito de constituição do crédito tributário e a possibilidade de a Fazenda analisar informações fiscais ou contábeis que constituíram o saldo negativo favorável ao contribuinte e que será o ponto de partida do procedimento de compensação. Ora, para se ter certeza do crédito é necessário auditar informações prestadas pelo contribuinte. Se tais informações não forem compatíveis com o direito creditório alegado, a Fazenda há de ter instrumentos para determinar o valor correto do crédito o que pode acarretar em saldo de imposto a pagar e não a restituir. Assim, qual o limite de tempo para essas verificações e qual o prazo para a Fazenda constituir o crédito tributário que decorre de informações divergentes ou não precisas do contribuinte?

A questão é de fato polêmica, tanto que no precedente mencionado os Conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Ricardo Marozzi Gregório e Andréia Lúcia Machado Mourão divergiram com sólidos argumentos.

Seja como for, a tese que prevaleceu foi a de que cabe a aplicação das regras de decadência definidas nos arts. 150, § 4º e 173, I do CTN, nos casos em que a Fazenda, a pretexto de analisar o direito creditório do contribuinte, realiza ajustes ou glosas na base de cálculo do tributo que resultam na constituição de crédito tributário. Isso, entretanto, não afeta o direito da Fazenda de analisar informações fiscais do contribuinte sobre a composição do seu crédito, além dos prazos definidos e aferidos na forma daqueles dispositivos.

Para melhor compreensão, transcrevo a ementa do mencionados precedente, Acórdão nº **1302-004.715**, para ilustrar:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2000 PROCESSOS DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO PELO FISCO DA APURAÇÃO E DO *QUANTUM* DEVIDO, CONFESSADO PELO CONTRIBUINTE MEDIANTE DECLARAÇÃO. NATUREZA DA ATIVIDADE. FORMA DE CONSTITUIÇÃO DAS DIFERENÇAS APURADAS NO *QUANTUM* DEVIDO.

Na modalidade de lançamento por homologação a atividade do contribuinte de confessar o débito em declaração e efetuar o pagamento constitui o crédito tributário, dispensando o Fisco de qualquer providência para a sua constituição. Para modificar os valores originalmente declarados o contribuinte necessita apresentar nova declaração retificadora dos débitos.

Na revisão pelo Fisco dos valores apurados e confessados pelo contribuinte eventuais diferenças devidas e não confessadas devem ser objeto da constituição do respectivo crédito tributário pelo lançamento. Esta é a forma legal de revisão do pagamento e declaração do tributo realizados pelo contribuinte, sujeitos à homologação da autoridade Fiscal, sem o que as apurações do sujeito passivo permanecem válidas e o Fisco não pode exigir as diferenças apuradas, pois sequer pode inscrevê-la em dívida ativa.

A obrigatoriedade de realização do lançamento para constituição do crédito tributário apurado, quando este não foi regularmente apurado e confessado pelo sujeito passivo, está prevista na lei que rege o processo administrativo fiscal, que determina a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento, inclusive para os casos “em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário”.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2000 DECADÊNCIA MATERIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO.

Por se tratar de matéria de ordem pública, conhecível a qualquer tempo, deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, ainda que não tenha sido expressamente suscitada.

PROCESSOS DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO PELO FISCO DA APURAÇÃO E DO *QUANTUM* DEVIDO, CONFESSADO PELO CONTRIBUINTE MEDIANTE DECLARAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO.

Considerando que a revisão pelo Fisco da apuração e do *quantum* devido, enseja a necessidade de realização de lançamento de ofício das diferenças apuradas, na forma prevista na lei que rege o processo administrativo fiscal, não há fundamento para afastar a aplicação dos prazos decadenciais previstos no art. 150 ou 173, inc. I do CTN às revisões desta natureza feita pela autoridade administrativa no bojo da análise dos pedidos de restituição e/ou compensação.

Ultrapassado o prazo decadencial, o lançamento resta homologado e torna-se imutável a apuração do *quantum* de tributo devido confessado pelo contribuinte.

Esses prazos decadenciais não se aplicam ao exame das parcelas que compõem a quitação do crédito tributário apurado, objeto de pedido de restituição/compensação total ou parcial pelo sujeito passivo, pois estas correspondem à essência do direito creditório pleiteado, sem as quais inexiste o próprio crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

O caso dos autos se encaixa na hipótese examinada naquele aresto. Neste processo, a empresa pediu a restituição de saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2001 (01 a 12/2001) e, concomitantemente, emitiu DCOMPs (em papel, pois à época não havia ainda o procedimento eletrônico), para compensar débitos tributários da própria empresa.

Na análise do direito creditório a RFB auditou as informações prestadas pela contribuinte e concluiu que determinadas receitas financeiras não foram adicionadas à base de cálculo do IRPJ informada pela empresa em sua DIPJ. Diante disso, a base cálculo do imposto foi majorada, de modo que não resultou em saldo negativo, mas, pelo contrário, deu saldo positivo. Por tal razão, a compensação não foi homologada. Neste ponto, a tese da decadência é pertinente, pois, esta se aplicará no caso de o contribuinte ser notificado do despacho decisório depois de encerrado o prazo decadencial, contado na forma dos arts. 150, § 4º ou 173, I do CTN.

Assim, no caso do presente processo, faz-se necessário aferir o termo inicial e final do prazo decadencial de cinco anos para se discernir sobre a ocorrência ou não da decadência.

Conforme explicado, o saldo negativo de IRPJ foi gerado ao longo do ano calendário 2001. Assim, eventuais créditos tributários oriundos desse período terão como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador caso o contribuinte não tenha agido com dolo, fraude ou simulação na apuração de suas obrigações tributárias (CTN, art. 150, § 4º). Na hipótese de não entrega das declarações fiscais como, por exemplo, a DCTF, e nem pagamento do crédito tributário, aplica-se a regra do art. 173, I do CTN, conforme ficou pacificado pelo STJ no julgamento do REsp. nº 973.733/SC no precedente julgado na forma do art. 543-C do CPC/1973.

No caso presente, a empresa entregou a DCTF e pagou o crédito tributário de IRPJ, tanto assim que chegou ao saldo negativo de R\$ 124.348,90. Igualmente, não consta dos autos notícia de atuação da empresa com dolo, fraude ou simulação. Assim, a regra decadencial que deverá ser aplicada é o § 4º do art. 150 do CTN. Fixada essa premissa, considerando que a última ocorrência do fato gerador do IRPJ foi o mês de competência de 12/2001, a Fazenda teria até **31/12/2006** para constituir eventuais diferenças de crédito tributário referente ao ano calendário de 2001.

No entanto, conforme consta dos autos, a empresa foi notificada do despacho decisório em **27/07/2007** (Parecer SEORT/DRF/OSA nº 630/2007, seguido de Despacho Decisório de fls. 245/250). Por conseguinte, fica caracterizada a decadência de constituir o crédito tributário em questão.

## 2.2 Dos valores compensados e os efeitos da decadência

Fixada a premissa de que sobre o caso deve-se se aplicar a regra do § 4º do art. 150 do CTN sobre a decadência, resta verificar os seus efeitos sobre os valores compensados.

A recorrente apurou para o ano calendário de 2001 um lucro real de R\$ 547,508,60, conforme a DIPJ – Ficha 09-A (demonstração do lucro real), fls. 32. De acordo

ainda com os cálculos da recorrente, para essa base de cálculo de R\$ 547,508,60, resultaria em um imposto a pagar de R\$ 112.877,15. Descontado desse montante o valor de R\$ 237.226,05 de IRRF, chega-se ao valor de (-124.348,90) de saldo negativo de IRPJ.

Intimada para comprovar a composição do lucro real em razão das compensações operacionalizadas, o despacho decisório de fls. 245/250 adicionou receitas financeiras que, no entendimento da autoridade tributária, não haviam sido contabilizadas pela recorrente, resultando em uma base de cálculo de R\$ 1.185.022,35. Considerando a base cálculo a que chegou o despacho decisório, o saldo resultou positivo em R\$ 35.029,54, não havendo, pois, o que restituir.

A DRJ, por sua vez, entendeu que as receitas financeiras glosadas pelo despacho decisório não deveriam ser consideradas, pois, em razão do regime de competência, teriam sido oferecidas à tributação no ano calendário anterior, isto é, em 2000, não havendo, portanto, a alegada omissão de receitas. Diante disso, a decisão recorrida refez os cálculos e apurou um lucro real de R\$ 742.298,70. Aplicando-se as alíquotas do imposto sobre essa base de cálculo chegou-se a um valor de R\$ 161.574,68 de IRPJ, descontando-se o valor de IRRF de R\$ 237.226,05, o crédito da recorrente ficou em R\$ -75.651,38. Desse valor foram descontados o montante de R\$ 8.170,02, compensado em outro processo, resultando em um saldo credor final de **R\$ 67.481,36** (= R\$ 75.681,38 – R\$ 8.170,02).

Com o reconhecimento da decadência, tem-se que a diferença entre o valor do crédito compensado pelo contribuinte R\$ 124.348,90 e o montante de crédito apurados pela DRJ, foi compensada, não podendo ser exigida pela Fazenda diante dos efeitos extintivos sobre o crédito tributário operados pela decadência (CTN, art. 156, V).

### 3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso e voto por DAR PROVIMENTO, para o fim de reconhecer a decadência do direito de a Fazenda constituir crédito tributário decorrente da compensação efetivada pela recorrente, homologando-se a compensação até o limite do crédito de 124.348,90.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes