



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.941482/2009-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.535 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 09 de março de 2023
Recorrente SOCEPPAR S.A. SOC. CEREALISTA EXP. PRODUTOS PARANAENSES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. REVISÃO DA APURAÇÃO EFETUADA PELA CONTRIBUINTE. DECADÊNCIA.

O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou art. 173, I, do CTN (Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 14-76.056, proferido pela 13ª Turma da DRJ/RPO, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem resumir os fatos ocorridos até o momento, transcrevo a seguir o relatório que apoiou o acórdão de piso, que se complementado oportunamente:

Trata-se do Despacho Decisório Eletrônico n.º 854496165 de 10/12/2009, emitido sob a jurisdição da **DRF Curitiba/PR** para não homologar as compensações formalizadas na DCOMP n.º 42201.39184.210307.1.7.02-1690, vinculadas ao crédito de saldo negativo de IRPJ do Exercício 2004 (ano-calendário 2003), sob os fundamentos a seguir reproduzidos:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	103.569,60	895.710,06	0,00	0,00	0,00	999.279,66
CONFIRMADAS	0,00	103.569,60	710.646,01	0,00	0,00	0,00	814.215,61

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 91.529,47 Valor na DIP: R\$ 91.529,47
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIP: R\$ 986.865,50

IRPJ devido: R\$ 895.336,03

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIP) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIP) e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Diante do exposto, **NÃO HOMOLOGO** a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/12/2009.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
75.700,00	15.140,00	85.435,02

Apesar de terem sido confirmadas as antecipações efetuadas a título de IRRF (R\$ 103.569,60) e de estimativas mensais (R\$ 710.646,01), tal valor (R\$ 814.215,61) não teria sido suficiente para a formação do crédito de saldo negativo de IRPJ, tendo em conta o IRPJ devido de R\$ 895.336,03.

No demonstrativo de Análise de Crédito, verifica-se que a parcela não confirmada das estimativas mensais, teria tido por fundamento o fato de o pagamento já ter sido utilizado em outras compensações, conforme abaixo:

		Valor	Valor	Valor Não	
Código	Per. Apur.	Principal	Confirmado	Confirmado	Fundamento
2362	mai/03	42.600,00	42.600,00	-	
2362	jun/03	129.281,61	129.281,61	-	
2362	abr/03	1.147,00	1.147,00	-	
2362	ago/03	213.656,50	213.656,50	-	
2362	abr/03	198.020,18	194.199,69	3.820,49	Pagamento utilizado parcialmente em DCOMP de pagamento indevido para compensação de outros tributos
2362	mai/03	149.633,58	129.761,21	19.872,37	Pagamento utilizado parcialmente em DCOMP de pagamento indevido para compensação de outros tributos
2362	jul/03	71.173,72	-	71.173,72	Darf não utilizado para quitar débito de estimativa
2362	out/03	86.069,33	-	86.069,33	Darf não localizado
2362	dez/03	4.128,14	-	4.128,14	Darf não utilizado para quitar débito de estimativa
		895.710,06	710.646,01	185.064,05	

Cientificada da decisão e intimada a pagar os débitos, cuja compensação não fora homologada, em **23/12/2009**, a sucessora por incorporação da contribuinte – **BUNGE ALIMENTOS S.A.**, protocolizou a manifestação de inconformidade, em **22/01/2010**, na qual invoca a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2003, conforme a seguir:

Assim, fica evidente que os créditos anteriores a 30/12/2003 foram atingidos pela decadência, não mais podendo serem exigidos, razão suficiente para extinguir-se o crédito correspondente por ter transcorrido o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN.

No mérito, traz a Manifestante cópias dos DARF para comprovação dos pagamentos efetuados a título de estimativas mensais, e se defende nos seguintes termos:

O PER/DCOMP é procedente e deve ser deferido homologando-se a compensação, posto que conforme está informado na própria PER/DCOMP, o crédito é decorrente dos DARFs inequivocamente recolhidos, conforme se depreende dos mesmos, sendo que eventual equívoco de informação é absolutamente sanável neste momento processual.

Portanto, cabe, acaso necessário, a retificação da correspondente DCTF, ou de ofício pela DRFB-Curitiba, dado o fato do Despacho em comento, ou, caso contrário, seja determinado expressamente à ora Impugnante para fazê-lo.

Requer a homologação das compensações em litígio.

O órgão preparador atestou a tempestividade da manifestação de inconformidade e encaminhou o processo para julgamento, em 09/04/2012, tendo sido distribuído à DRJ Ribeirão Preto/SP em 29/06/2017.

Por sua vez, a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada e não reconheceu o direito creditório pleiteado pela Recorrente, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

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 submetem à homologação tácita quaisquer indébitos tributários, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS.

Os pagamentos de estimativas mensais utilizados como pagamentos indevidos em outras compensações não integram o saldo negativo do período.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário visando à reforma da decisão recorrida, alegando, em síntese:

(...)

“O Despacho Decisório em exame foi recebido em 23/12/2009, e por conta do indeferimento do crédito pleiteado não homologou a compensação informada, referente a competência março/2002. E o valor da compensação não homologada é que está sendo cobrado no Despacho Decisório.

Todavia, cabe atentar para o prazo decadencial de 5 anos a partir do fato gerador, que o Sr. Fiscal deveria ter observado necessariamente.

No acórdão ora recorrido, às fls 72, afirmou a i. Relatora que:

“No momento em que formalizado o pedido de restituição –Pedido Eletrônico de Restituição – PER, ou a declaração de compensação– Declaração de Compensação – DCOMP, vinculados a crédito de saldo negativo de IRPJ, deve o interessado ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado/utilizado, e é somente a partir daí que se instaura para o Fisco o dever/poder de exigir a comprovação da regularidade do crédito invocado.

A fluência do prazo decadencial a contar da data da ocorrência do fato gerador, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não afeta a necessidade de comprovação de indébitos tributários a serem restituídos ou compensados.”

No caso em comento, não obstante a glosa do saldo negativo pleiteado, a compensação do tributo sob código de receita 2362, do período de apuração março/2002 é que alvo da decadência.

Tanto é verdade, que afirmou a i. Relatora do acórdão recorrido “que o crédito tributário em cobrança não decorre de qualquer lançamento, mas de débitos informados em declarações de compensação que restaram não homologadas, por não ter sido apurado o indébito tributário invocado para sua extinção” (fls 74).

É cediço que, em sede do Direito Tributário, o instituto da “decadência” encontra-se inserido e está “*indissoluvelmente ligado* à temática mais ampla da definitividade do crédito tributário”, nas palavras de Zelmo Denari (“*Decadência e Prescrição Tributária*”, Forense, Rio de Janeiro, 1984, p. 01),

Tanto isto é verdade que o Código Tributário Nacional, recepcionado pela Carta Magna como norma geral em matéria tributária, prevê expressamente:

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

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

(...)

Pode-se ver do dispositivo mencionado, que o CTN estabeleceu de forma clara a questão da decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de seus créditos ou, se for o caso, homologar esses valores.

O atual entendimento doutrinário, referendado por decisões do STJ, é no sentido de vislumbrar o início do prazo decadencial de 05 (cinco) anos à Fazenda para consumação da homologação, quer seja expressa ou tácita.

Para não se dizer que a doutrina está isolada neste ponto de vista, assevera-se também que o STJ já se pronunciou inúmeras vezes acerca da matéria, como através dos arestos abaixo: (...)

Conforme se depreende do atual entendimento extraído da melhor doutrina e da jurisprudência pátria, a decadência dos créditos tributários deverá observar o prazo de 05 (cinco) anos, como preceitua o CTN no “*status*” de lei complementar em matéria de normas gerais de direito tributário.

Este entendimento está corroborado por expressa disposição constitucional, notadamente o art. 146, III, ‘b’, da CF/88: (...)

Assim, fica evidente que posteriormente a março/2007 os créditos não cobrados foram atingidos pela decadência, não mais podendo ser exigidos, razão suficiente para extinguir-se o crédito correspondente por ter transcorrido o prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do CTN, notadamente porque o IRPJ segue a sistemática do lançamento por homologação, visto que há compensação/recolhimento do crédito em face dos débitos apurados e finalmente informado detalhadamente na DCTF.

Cabe destacar, ainda, que independentemente do disposto no art 150, § 4º do CTN, no presente caso mesmo que aplicável o prazo decadencial previsto no art. 173 do mesmo Diploma Legal, ainda assim estaria configurada a decadência, não sendo possível exigir-se o crédito a partir de 01/01/2008.

Por oportuno, cabe esclarecer o precedente do STJ representativo de controvérsia REsp nº 973.733.

Na verdade não é o que se extrai do referido precedente, posto que este não trata deste detalhe, qual seja, de pagamento em dinheiro através de DARF para acolher a aplicação da decadência. Pelo contrário, o sentido atribuído a palavra pagamento contido naquele precedente é o amplo, ou melhor, o da extinção do crédito tributário, ainda que parcial, lançado por homologação e sujeito ao pagamento (no sentido amplo) por antecipação.

É possível fazer-se esta interpretação por uma razão simples: o referido acórdão representativo de controvérsia não enfrentou outras formas de extinção do crédito tributário para validar umas, e outras não, no que tange a aplicação do art. 150, § 4º ou do art. 173 do CTN para fins de decadência. Tratou de um caso concreto de falta de pagamento/recolhimento em DARF de tributo. Não há referência a fato vinculado a compensação.

Nessa linha, portanto, dada a especificidade da situação fática tratada, não é permitido estender os efeitos daquele acórdão aos casos de extinção pela compensação para fins de aplicação da decadência –art. 173 ou art. 150, § 4º do CTN – caso se entenda que o pagamento referido significa quando exclusivamente realizado em dinheiro.

Há que se dar a devida aplicação e amplitude que o precedente merece e exige – repita-se: (i) não trataria explicitamente de pagamento em dinheiro através de DARF, deixando margem à interpretação de que o sentido da palavra seria mais amplo, ou seja, de extinção parcial do crédito tributário, e, (ii) não enfrenta e não exclui explicitamente a questão envolvendo a compensação ou as outras formas de extinção do crédito de tributo lançado por homologação, posto que o fato concreto tratado naqueles autos não dizia respeito a este ponto.

Ora, se o pagamento não é compensação e o acórdão representativo de controvérsia não trata da compensação e nem mesmo a exclui da aplicação da decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN, cabe, portanto, tratar o presente caso como exclusivamente de compensação para fins de aplicação ou não do disposto art. 150, § 4º ou art. 173, ambos do CTN.

De outro lado, no que tange a hipótese (ii),

olvidou-se do próprio sistema legal de compensação como extinção do crédito tributário, trazido no art. 156 do CTN e na legislação de regência, considerado reiteradamente por este E. CARF para fins de acolhimento da decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN. (...)

Além disso, o DCTF é por si só suficiente para demonstrar que houve lançamento/declaração de débito quitado/compensado/pago com crédito do próprio tributo, conforme explicitamente detalhado no mesmo.

Como visto, não há como se deixar de observar a expressa disposição prevista no CTN sobre a decadência de 5 (cinco) anos para constituição do crédito tributário, o que desde já se requer.

IV - DO PEDIDO

Diante do exposto, REQUER se digne V. Sa., no mérito, reformar o Acórdão recorrido, julgando procedente o presente Recurso Voluntário para acolher a decadência da exigência do valor compensado, por ser medida de direito e de JUSTIÇA.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, o presente processo versa acerca de compensações formalizadas na DCOMP nº 42201.39184.210307.1.7.02-1690 em que foi informado direito creditório oriundo de saldo negativo de IRPJ do Exercício 2004 (ano-calendário 2003). Mediante despacho decisório, foram confirmadas as antecipações efetuadas a título de IRRF (R\$ 103.569,60) e de estimativas mensais (R\$ 710.646,01). Porém tal valor (R\$ 814.215,61) não teria sido suficiente para a formação do crédito de saldo negativo de IRPJ, considerando o IRPJ devido de R\$ 895.336,03.

O acórdão de piso manteve referido despacho decisório. Por sua vez, a Recorrente em seu recurso voluntário, argumentou tão somente que *“não obstante a glosa do saldo negativo pleiteado, a compensação do tributo sob código de receita 2362, do período de apuração março/2002 é que alvo da decadência”*.

Assim, no entendimento da Recorrente ficara *“evidente que posteriormente a março/2007 os créditos não cobrados foram atingidos pela decadência, não mais podendo ser exigidos, razão suficiente para extinguir-se o crédito correspondente por ter transcorrido o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN, notadamente porque o IRPJ segue a sistemática do lançamento por homologação, visto que há compensação/recolhimento do crédito em face dos débitos apurados e finalmente informado detalhadamente na DCTF.”*

Porém, razão não assiste à Recorrente, pois o procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou pelo art. 173, I do mesmo Diploma Legal. Vale a transcrição de tais dispositivos:

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

[...]

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

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; [...]

Afinal, é certa a inexistência de restrição temporal a averiguação da sua liquidez e certeza, não há que se falar em homologação por decurso de prazo das parcelas que compõem o saldo negativo de IRPJ/CSLL. Isso porque quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.

Como, ressaltou o conselheiro, Redator designado, André Mendes de Moura, no Acórdão n.º 9101003.994, “trata-se de situação complementemente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Nesse sentido apontam as decisões do CARF:

GLOSA DE PARCELAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA. O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DCTF. INAPLICABILIDADE. O instituto da homologação tácita não se aplica às compensações anteriores a outubro de 2003. Somente a partir da edição da MP n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a existir prazo para homologação das compensações declaradas, mediante a alteração do § 5º do art 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. Não há que se falar em homologação tácita nos casos de quitação de estimativas mediante compensação via DCTF efetuada antes do surgimento da DCOMP. (Acórdão n.º 1401003.324, Relator Cons. Luiz Augusto de Souza Gonçalves)

COMPENSAÇÃO. REVISÃO DA APURAÇÃO EFETUADA PELA CONTRIBUINTE. DECADÊNCIA. Com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, § 4º ou 173, I, do CTN, apenas o dever/poder de formalizar o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros, inclusive a apuração de eventuais saldos negativos da CSLL e do IRPJ, indicado pela contribuinte nas declarações de rendimentos.(...) (Acórdão n.º 1302003.306, Relator Cons. Gustavo Guimarães da Fonseca)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2003
POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. *Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.* (Acórdão 9101-004.966, Relator Cons. Adrea Duek Simantob) – Grifou-se.

Do voto condutor do citado acórdão, extrai-se:

Não se pode confundir o fenômeno da **decadência**, que fulmina a possibilidade de o fisco constituir créditos tributários (conforme previsto nos artigos 150, §4º e 173 do CTN), com a situação dos autos, em que a autoridade fiscal apenas analisou o direito creditório pleiteado, até porque a formação de saldo negativo não é fato gerador do IRPJ.

No presente caso inexistente constituição de crédito tributário, mas somente a necessária verificação acerca da validade, liquidez e certeza dos créditos pleiteados pela interessada, o que configura hipótese obviamente distinta.

O instituto da decadência, tal como pleiteado pela Recorrente, não se aplica ao caso, que é regido pelo disposto no artigo 74 da Lei n. 9.430/96:

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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

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

(...)

§ 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.

Note-se que, ao mesmo tempo em que a lei faculta ao sujeito passivo a possibilidade de compensar créditos, mediante entrega da correspondente declaração de compensação, também confere à administração tributária o direito de verificar a certeza e a liquidez desses créditos em até cinco anos, contados da declaração.

E esse cenário não se confunde ou encontra obstáculo nas regras de decadência previstas no CTN, pois aqui não se trata, como já destacado, de constituição do crédito tributário.

A interpretação das normas jurídicas deve ser promovida dentro de critérios mínimos de razoabilidade, visto que não faria sentido dar ao sujeito passivo a possibilidade de exercer seu legítimo direito creditório sem a mínima possibilidade de verificação pelo fisco, pois, do contrário, bastaria que o interessado apresentasse a declaração no último dia antes da suposta “decadência” para ter todo e qualquer crédito, pois mais indevido que fosse, automaticamente homologado, tese que por óbvio não se sustenta.

Convém trazer à baila, ainda a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 18 de julho de 2012, assim distingue:

Conclusão 31.

Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp retificador e a ciência do Despacho Decisório. Diferentemente é a impossibilidade da "homologação tácita" por decurso de prazo para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e para a verificação das parcelas que compõem o saldo negativo CSLL/IRPJ, conforme explicitado na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 2012.

Em suma, acerca do instituto da decadência, é de se notar que não se confunde a fluência do prazo decadencial para fins de constituição do crédito tributário de ofício (cuja contagem, em sede de lançamento por homologação, se dá com fulcro no art. 150, §4º. do CTN ou, alternativamente, com fulcro no art. 173, I, do CTN), com a impossibilidade de verificação dos direitos creditórios que aqui se está a realizar, rechaçando-se assim a hipótese de impossibilidade da revisão de Saldos Negativos de IRPJ e ou de CSLL, por força dos referidos dispositivos do referido Código, como bem decidido pela decisão recorrida, com a qual manifesto minha concordância, cujo trecho transcrito adiante adoto em complemento as minhas razões de decidir:

“(…)

Decadência: inaplicável à determinação de indébito tributário

O lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição de ofício do crédito tributário, configura-se prescindível para a determinação da certeza e liquidez do indébito tributário utilizado pelo contribuinte em processos de restituição e/ou compensação. Ou seja, não é porque não houve lançamento de ofício, que estaria homologado o direito ao crédito de saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, não sendo assim passível de qualquer verificação no âmbito da análise dos pedidos de restituição ou das declarações de compensação apresentadas.

Na verdade, com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, §4º ou 173, I, do CTN 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 (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros.

Oportuno que se diga que a homologação tácita, prevista no art. 150, §4º do CTN, incide apenas sobre o pagamento do crédito tributário efetuado pelo sujeito passivo, vinculado à uma apuração de base de cálculo sujeita à tributação (lucro real). Não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique a indébitos tributários de saldos negativos do IRPJ ou da CSLL.

No momento em que formalizado o pedido de restituição – Pedido Eletrônico de Restituição – PER, ou a declaração de compensação – Declaração de Compensação – DCOMP, vinculados a crédito de saldo negativo de IRPJ, deve o interessado ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado/utilizado, e é somente a partir daí que se instaura para o Fisco o dever/poder de exigir a comprovação da regularidade do crédito invocado.

A fluência do prazo decadencial a contar da data da ocorrência do fato gerador, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não afeta a necessidade de comprovação de indébitos tributários a serem restituídos ou compensados.

Assinale-se ainda que a tese adotada por esta Turma de Julgamento encontra-se referendada em diversas decisões do CARF, conforme ementas abaixo transcritas:

Nº Acórdão 1301-001.684 Data da Sessão 21/10/2014 Relator(a) Paulo Jackson da Silva Lucas COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. 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 submetem à homologação tácita os saldos negativos de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.**

Nº Acórdão 1402-001.590 Data da Sessão 11/03/2014 Relator(a) Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto IRPJ. CSLL. SALDO NEGATIVO. AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. Somente pode se falar em contagem do prazo decadencial após a data de ocorrência dos fatos geradores, não importando a data contabilização de fatos passados que possam ter repercussão futura. O art. 113, § 1º, do CTN aduz que “A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador” e o papel de Fisco de efetuar o lançamento, nos termos do art. 142 do Estatuto Processual, nada mais é do que o

procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente. Não é papel do Fisco auditar as demonstrações contábeis dos contribuintes a fim de averiguar sua correição à luz dos princípios e normas que norteiam as ciências contábeis. A preocupação do Fisco deve ser sempre o reflexo tributário de determinados fatos, os quais, em inúmeras ocasiões, advém dos registros contábeis. Ressalte-se o § 4º do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê que seja efetuado o lançamento também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário. O prazo decadencial somente tem início após a ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), ou após o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado nas hipóteses do art. 173, I, do CTN. **Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.** Recurso Voluntário Improvido.

Nº Acórdão 1103-000.973 Data da Sessão 03/12/2013 Relator(a) ANDRÉ MENDES DE MOURA COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIACÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTO A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE. Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual **não se aplica contagem de decadência**, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, **não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial.** Trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária. (...) ÔNUS DA PROVA. PROCESSO DE RECONHECIMENTO CREDITÓRIO. O artigo 57 do Decreto nº 7.574, de 2011, que regulamenta o PAF, aplica-se aos processos de reconhecimento do direito creditório, sendo que a prova de liquidez e certeza do crédito tributário pleiteado para fins de indébito tributário.

Nº Acórdão 1103-000.958 Data da Sessão 06/11/2013 Relator(a) Eduardo Martins Neiva Monteiro DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE PERÍODOS DE APURAÇÃO PRETÉRITOS. Em se tratando de compensação oriunda de saldo negativo, cabe ao Fisco o dever-poder de atestar, conforme dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional, os atributos da certeza e liquidez do crédito, ainda que na apuração analise saldos negativos de períodos pretéritos. **O prazo decadencial previsto no art.150, §4º, do CTN restringe-se à constituição de créditos tributários.**

Nº Acórdão 1302-001.095 Data da Sessão 07/05/2013 Relator(a) PAULO ROBERTO CORTEZ PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. 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 submetem à homologação tácita os saldos negativos de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO

IRPJ. LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.

Acórdão 103-23579 - Turma 3ª Câmara - Data da Sessão 18/09/2008 - Relator(a) Antonio Bezerra *SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Publicado no D.O.U. n.º 226 de 20/11/2008.*

Oportuno que se diga que o crédito tributário em cobrança não decorre de qualquer lançamento, mas de débitos informados em declarações de compensação que restaram não homologadas, por não ter sido apurado o indébito tributário invocado para sua extinção.”

Por tais fundamentos, não há que se falar em impossibilidade, por decurso de prazo, do exame das parcelas que compõem o saldo negativo (Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 2012) e, por conseguinte, não há como prospetar o argumento de decadência ou homologação tácita arguida pela Recorrente.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário sob exame.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça