



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.001868/2003-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.548 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2021
Recorrente SLC AGRÍCOLA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. NORMAS GERAIS DE PROCESSO TRIBUTÁRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO VERIFICADO.

Não há que se falar em nulidade do despacho decisório ou da decisão recorrida quando a motivação dos respectivos créditos não homologados é clara, contendo a discriminação dos créditos tributários não homologados e suas respectivas origens, permitindo-se assim que o contribuinte conteste a decisão. AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO. POSSIBILIDADE DE AVALIAÇÃO DOS CRÉDITOS APURADOS RETROATIVAMENTE. O direito da Fazenda Pública não homologar a compensação levada a efeito pelo contribuinte decai em 05 (cinco) anos contados da data da transmissão da Dcomp, nos termos do §5º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96. Não é necessária a realização de lançamento de ofício, sendo a Dcomp o instrumento que consolida a dívida. Considerando que compensação declarada extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, afigura-se lícito retroagir até a data da apuração do crédito utilizado na Declaração de Compensação, para averiguar de sua aptidão para extinção do crédito tributário. DECISÃO FAVORÁVEL DO STF - APLICAÇÃO AO CASO CONCRETO. Por força do art. 19, IV, da Lei nº 10.522/2002, a PGFN não recorre nos processos em que houve decisão do STF favorável ao contribuinte. Além disso, em decorrência do art. 62 do Regimento Interno do CARF, os conselheiros devem observar, em seu julgamento, o resultado das decisões dos Tribunais Superiores. Por isso, a decisão do STF favorável ao contribuinte no processo de aplicação do IPC/BTNF para fins de IRPJ tem efeitos na compensação de IRPJ realizada pela empresa. EFEITOS DA DECISÃO DO STF SOBRE A APLICAÇÃO DO IPC/BTNF PARA FINS DE CSLL. A decisão do STF sobre a aplicação do índice inflacionário na atualização das DFs das empresas não se estende à CSLL. Corroborando esse entendimento a Súmula CARF nº 55

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer apenas o direito creditório de saldo negativo de IRPJ e homologar as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido e ainda disponível.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

O presente processo refere-se a pedido de restituição seguido de compensação da Recorrente, no montante de R\$ 1.091.954,12, sendo R\$ 779.801,17 referentes a saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2002 e R\$ 315.152,95 referentes a saldo negativo da CSLL desse mesmo ano.

A Delegacia da Receita Federal de Porto Alegre (“DRF”) analisou referidos pedidos, tendo emitido, em 06/01/2005, Despacho Decisório nos termos do Parecer DRF/POA/SEORT n° 662, reconhecendo parcialmente o direito creditório em favor da Recorrente. Ao invés de R\$ 1.091.194,12, a DRF reconheceu crédito de R\$ 874.547,32, sendo R\$ 667.785,20 a título de saldo negativo de IRPJ e R\$ 206.762,12 de saldo negativo da CSLL.

Embasou suas conclusões assim:

“Os valores apurados de forma estimada são transitórios, servindo de orientação para o recolhimento das antecipações obrigatórias. Apurados, no encerramento do exercício, prejuízo fiscal ou valores devidos inferiores aos recolhidos por estimativa ou retidos, deve ser reconhecido o direito creditório do contribuinte, na forma da legislação tributária aplicável.”

Além do reconhecimento parcial do direito creditório da empresa, no valor de R\$ 874.547,32 relativo ao saldo negativo do IRPJ e da CSLL do AC2002, a DRF propôs a homologação das compensações informadas nas DCOMPs manuais até o limite do saldo reconhecido, nos termos de suas detalhadas análises numéricas.

Irresignada, em 10/08/2005, a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade, onde pleiteou:

- (a) nulidade do Parecer da DRF de POA pela falta de motivação. No entender da empresa, o processo administrativo estaria *“lhe negando um direito da Manifestante em fazer uso de um crédito lícito e que é seu. Portanto, como a Autoridade Fiscal pode negar uma parcela do crédito se, nem ao menos, explicita os motivos e fundamentos que fizeram que a mesma assim procedesse? Ao negar a integralidade do crédito de Saldo Negativo de IRPJ e CSLL, sem ao menos apresentar os fundamentos jurídicos e a motivação para tanto, está restringindo o direito”*;
- (b) aceitação das compensações dos débitos com saldos negativos de IRPJ e CSLL de 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002. Após detalhada explicação e demonstração do seu suposto crédito fiscal, explicitou os termos de sua ação judicial em curso (Ação Ordinária Declaratória Processo n.º 92.000.6609-7 – “Processo ou Ação Judicial”) para justificar a origem desse crédito, defendendo, ainda, a prevalência dos princípios da validade substancial em relação a aspectos formais, do prejuízo e da insignificância, da razoabilidade e da proporcionalidade;
- (c) que a RFB (Secretaria da Receita Federal à época), não aceitando os argumentos anteriores, que se explicasse;
- (d) perícia para verificação das razões de fato e de direito alegadas na Manifestação.

Aqui fazemos um parênteses para resumir os termos do Processo Judicial, que será de suma importância para o deslinde da questão objeto desse PA. A SLC ingressou com a referida Ação Declaratória em maio/1992, sendo que, à época do Despacho Decisório inicial, essa ação estava em curso, perante o TRF, tendo havido decisão desfavorável à empresa.

Por meio da aludida Ação Declaratória, cumulada com Repetição de Indébito, a empresa requeria que a União declarasse o direito de considerar o valor da BTNF ajustando-o segundo variação do IPC ocorrida durante todo o ano de 1990, para efeito da correção monetária das demonstrações financeiras no período-base de 1990. Requereu, ainda, que fossem autorizados os ajustes dos reflexos decorrentes da utilização do índice correto na contabilidade e escrituração fiscal, que fosse apurado o resultado no Balanço de 31 de dezembro de 1991 com a imputação dos efeitos fiscais decorrentes do Balanço de 1990 e que fossem levantados os valores depositados, devidamente atualizados.

Em virtude desse litígio, a empresa havia depositado judicialmente os valores referentes à parcela de IRPJ/CSLL que considerava indevida por pretender corrigir seu balanço, pelo índice “IPC/BTNF”. Os valores depositados foram justamente aqueles questionados pela RFB como não passíveis de restituição/compensação.

Até a apresentação do presente recurso voluntário, o Processo Judicial estava em andamento, tendo sido sobrestado, em 2010, pelo STF em virtude de reconhecimento de repercussão geral no RE 221.142. Mais adiante, no Voto, voltaremos a esse assunto.

Voltando ao PA, a DRJ, ao efetuar a análise dos fatos e argumentos da SLC, negou a preliminar de nulidade suscitada e concordou com a DRF.

Para a DRJ, “no momento em que formalizada a compensação (art. 74 da Lei 9.430/96) não havia trânsito em julgado de sentença judicial favorável à interessada; portanto, não haveria que se falar em crédito líquido e certo, passível de compensação.” A Delegacia embasou suas conclusões na IN SRF n.º 210/02, então vigente, que vedava a restituição/ressarcimento/compensação de crédito do sujeito passivo objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão em que for reconhecido o direito creditório; bem como a previsão do art. 156, VI do CTN que determina que somente a conversão dos depósitos em renda importaria em extinção do crédito tributário.

Concluiu, com base nesses argumentos, que a decisão anterior não ofendeu os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não se prendeu estritamente a aspectos formais em detrimento da validade substancial e não revelou-se caso de falta de prejuízo ou insignificância, como defendeu a empresa.

Esse posicionamento redundou na não homologação das compensações e, ato subsequente, na emissão da Carta de Cobrança, de 09/10/2010, onde foram relacionados os créditos tributários considerados devidos pela Delegacia.

Diante dessa decisão, a Recorrente refez seus cálculos e reconheceu que, ao invés de R\$ 779.801,17, a título de IRPJ, deveria ter requerido a restituição de R\$ 695.749,07. Por esta razão, efetuou o recolhimento, via DARF, da diferença de R\$ 84.052,10, (R\$ 93.732,61, em valores atualizados à época). Além desse montante, recolheu também mais duas guias de R\$ 6.911,05 e R\$ 282,91, relativos a débitos referente ao período de 1995 e 2002. O saldo a restituir/compensar, na ótica da Recorrente, passou a ser de R\$ 1.007.902,71, composto de R\$ 695.749,07 de IRPJ e R\$ 312.153,64 de CSLL, ante os R\$ 874.547,32 efetivamente reconhecidos pela DRF e DRJ, razão pela qual a empresa apresentou, em 11/01/2011, Recurso Voluntário, no qual alega/pede:

- (a) a nulidade do Despacho Decisório e do Parecer da DRF. Fundamenta esse pedido na Constituição Federal e na Lei 9.784/99; o que servirá a cancelar, também, os débitos apontados na Carta de Cobrança n.º 31/05 relativos a fatos geradores ocorridos entre 1996 e 2002;
- (b) deferimento da restituição pleiteada no valor de R\$ 1.007.902,71, relativa ao saldo negativo de IRPJ e CSLL do ano-base de 2002, declarando-se a homologação das compensações promovidas durante o exercício de 2003. A diferença entre o pedido de restituição e o valor recalculado pela DRF, seria, exatamente, a parcela de pagamentos a maior efetuados por estimativa quando confrontados com o valor efetivamente devido, líquido da parcela que teve sua exigibilidade suspensa por força dos depósitos judiciais realizados no bojo do Processo Judicial;
- (c) prevalência do princípio da verdade material. As diferenças apuradas pela DRF foram apuradas com base nas informações que geraram o saldo negativo informado na DIPJ, considerando que não havia campo específico nas DIPJs informar depósitos judiciais, o que levou tal informação a ser demonstrada como se fosse “imposto devido”. “O

principio da verdade material garante aos contribuintes a prevalência da realidade efetivamente comprovada frente as informações equivocadamente prestadas ao Fisco.”;

- (d) que os créditos tributários relativos a compensações de 1996 a 2002 também deveriam ser cancelados, pois teriam sido pagos com saldos negativos de IRPJ e CSLL. Somente pequena parcela desses créditos tributários, dentre todos aqueles indicados como pendentes de pagamento no extrato da RFB, realmente não teriam sido extintos por compensação. Reconhecendo esse fato, em set/2005 a Recorrente recolheu R\$ 6.911,05 relativos a tributos cujo vencimento se daria em 28.06.96 e R\$ 282,93 relativos a tributos cujo vencimento se daria em 28.03.2002;
- (e) lançamento de ofício (art. 90 da MP 2158-35); decadência (art. 150, § 4º, CTN); prescrição (art. 156, V, do CTN). Na visão da Recorrente, as diferenças de tributos indicados na carta de cobrança, compensados com saldos negativos inexistentes, deveriam ter sido lançados de ofício pelos Auditores Fiscais. A falta de lançamento teria gerado decadência. E, caso não aplicável a regra do lançamento de ofício, pretende emplacar a tese de que os "créditos tributários" cujos fatos geradores ocorreram entre 1996 e 1999, constituídos pelas suas declarações, já estariam prescritos.

É o relatório. Vamos ao voto.

Voto

Conselheiro Viviani Aparecida Bacchmi, Relator.

A Recorrente foi notificada do Acórdão em 10/12/2010 (sexta-feira), de modo que o prazo de 30 dias para apresentação de Recurso, conforme previsto no artigo 33 do Decreto 70.235/72, iniciou no dia 13/12/2010 (segunda-feira), tendo por termo final o dia 12/01/2011. Tempestivo, portanto, o presente Recurso, recepcionado em 11/01/2021.

Além de tempestivo, o recurso atende aos demais pressupostos de admissibilidade previstos na legislação e deve, portanto, ser conhecido e analisado.

I. Preliminares

I.1. Nulidade

A Recorrente alega que as decisões *a quo* (DRF e DRJ) estão eivadas de nulidade, em virtude de carecerem de motivação.

Discorre por quatro páginas sobre o desprezo das autoridades fiscais aos valores apresentados pela empresa. No seu entendimento, no Despacho Decisório, teriam sido desprezados os valores apresentados pela Recorrente em seu pedido de restituição,

“simplesmente restando apresentados novos valores como indicativos do montante dos respectivos Saldos Negativos de IRPJ e CSLL (total de R\$ 874.547,32). Não há uma só linha no Parecer e/ou no Despacho Decisório indicando a origem das diferenças entre o montante cuja restituição foi pleiteada pela ora Recorrente e o valor recalculado por meio do mencionado Parecer, o que tornou assaz difícil sua identificação pela ora Recorrente e em consequência bastante tormentosa a elaboração da originária Manifestação de Inconformidade.”

A análise da Receita Federal, ainda na ótica da Recorrente, teria tornado *“assaz difícil sua identificação (...) e em consequência (sic) bastante tormentosa a (sic) elaboração da originária MF”*.

Para a empresa, a falta de motivação *“clara e suficiente à sua compreensão, que permita ao contribuinte o exercício pleno do direito à ampla defesa garantido pela Constituição Federal (art. 50, LV, da CF/88)”*, torna o Parecer e o Despacho Decisório nulos, *“imprestáveis à geração de quaisquer efeitos”*, entendimento extraído art. 50 da Lei n.º 9.784/99 (hipóteses em atos administrativos devem ser motivados, com indicação de fatos e dos fundamentos jurídicos. Dentre eles, quando neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses; decidam recursos administrativos).

Cita doutrina e jurisprudência sobre o tema, apregoa a necessidade de observância à Lei n.º 9.784/99 – que diz ignorada pelas autoridades fiscais - em conjunto com o Decreto n.º 70.235/72 e finaliza pedindo a decretação da nulidade das decisões da DRF e da DRJ.

Pois bem. Compulsando as milhares de página do processo, constata-se que o auditor fiscal responsável pelo início da controvérsia administrativa sob análise foi muito cauteloso e detalhista na conferência do suposto crédito fiscal da empresa. Na fundamentação do Parecer emitido, constam diversas tabelas com dados extraídos das declarações da própria empresa (DIPJ, DCOMPs, DCTFs) a saber: IRPJ/CSLL devidos, recolhimentos, retenções na fonte estimativas mensais e valores devidos dos anos de 2000, 2001 e 2002; e os mesmos documentos para análise do saldo negativo de CSLL de 1995 a 1999. Além de declarações da própria empresa, consultou informações constantes dos sistemas da RFB, como a PERDCOMP — Consulta aos Pedidos Eletrônicos de Restituição e Declarações de Compensação, SICALC, extrato do SINAL (recolhimentos).

Após minuciosa análise, muitas tabelas, confronto de informações, o auditor fiscal reconheceu a maior parte do crédito (R\$ 874mil ante os R\$ 1.091mil pleiteados), o que, a meu ver, de pronto já denota a motivação do seu Parecer.

O § 1º do art. 50 da Lei 9.784/99 apregoa que :

“A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.”

Ao avaliar o trabalho realizado pelo Fiscal, percebe-se com facilidade que ele honrou o referido dispositivo legal, pois, apresentou a origem dos dados (declaração/sistema de extração) e os dispôs em tabelas. Pode-se afirmar que o Parecer deixou claro à Recorrente como havia chegado àqueles valores.

O art. 50 da Lei 9.784/99 não foi desrespeitado. Ao contrário, ele foi fielmente observado pelo auditor que tomou todos os cuidados de explicitar a origem de suas informações assim como o caminho para alcançar as conclusões a que chegou.

Reforça esse entendimento o fato de a própria Recorrente ter sido capaz, ainda que com certa dificuldade, como alega na sua defesa, ter concluído que a diferença apontada entre suas apurações do crédito e as apuração da RFB é, justamente, o valor dos depósitos judiciais realizados no Processo Judicial.

Quanto ao Despacho Decisório, também não assiste razão à Recorrente. A DRJ serviu-se das tabelas/apurações do auditor de origem para concluir que amplo trabalho de análise redundou no resultado da Carta de Cobrança inicial, tendo validado as considerações da DRF, por estarem precisas, corretas principalmente por terem sido extraídas de documentos confiáveis.

Segundo a DRJ, a empresa refez os cálculos da DRF no intuito de sustentar suas alegações sobre comparativos entre as apurações contábeis e fiscais baseadas em Processo Judicial em tramitação e apuração contábil e fiscal ordinária que apresentou na DIPJ. E continua dizendo que *“o despacho decisório aqui contestado baseou-se nas informações que geraram o saldo negativo, conforme informado em DIPJ, ou seja, naquilo que, segundo os dizeres da inconformada, seria o resultado dos “demonstrativos fiscais e contábeis corriqueiros”, além de outras informações, tais como informações sobre pagamentos e compensações efetivadas.”* Por fim, o julgador de 1ª instância destaca que *“a contribuinte quer que sejam considerados os efeitos de processo judicial que ainda não findou.”*

A meu ver, a DRJ tem razão.

O caput do art. 59 do Decreto nº 70.235 determina que são nulos: (a) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; (b) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Na presente situação, não observamos nem uma coisa e nem outra, já que todos os atos emanaram de auditores fiscais, competentes para tanto; bem como os despachos e decisão também foram feitos nos termos da lei.

Some-se a isso o fato de que nem Parecer tampouco o Despacho Decisório impossibilitaram à Recorrente apresentar sua defesa e apresentar argumentos relacionados ao débito discutido.

Ademais, ficou claro, nos autos, que muitas tabelas e cálculos foram feitos para demonstrar o valor do suposto crédito, da mesma forma que a RFB apurou o valor de débitos. Isso foi amplamente demonstrado pelo auditor, que inclusive nomeou cada documento e/ou

sistema de onde extraiu os dados, sendo todos válidos e idôneos para que se efetuasse tal trabalho.

Não me parece que houve nenhum prejuízo à defesa da Recorrente, que, inclusive teve a possibilidade de contraditar os argumentos e conclusões trazidas aos autos, ainda que com alegada dificuldade, demonstrando exatamente seus cálculos e reconhecendo alguns débitos, que recolheu, restando, por diferença, a discussão sobre os valores depositados judicialmente.

Abaixo transcrevo duas ementas de decisões administrativas, das inúmeras existentes, sobre o tema:

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2004 SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. NORMAS GERAIS DE PROCESSO TRIBUTÁRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO VERIFICADO. **Não há que se falar em nulidade do despacho decisório ou da decisão recorrida quando a motivação dos respectivos créditos não homologados é clara, contendo a discriminação dos créditos tributários não homologados e suas respectivas origens, permitindo-se assim que o contribuinte conteste a decisão.**
Numero do processo: 11020.906153/2009-97, de 08/12/2020 **Relator:** Jeferson Teodorovicz

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA. Tendo o contribuinte optado pela discussão da matéria perante o Poder Judiciário, há renúncia às instâncias administrativas não mais cabendo, nestas esferas, a discussão da matéria de mérito, debatida no âmbito da ação judicial. LANÇAMENTO DE TRIBUTOS. MEDIDA JUDICIAL. A existência de sentença judicial não impede o lançamento de ofício efetivado com observação estrita dos limites impostos pelo Judiciário. **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES. As hipóteses de nulidade, no Processo Administrativo Fiscal, são aquelas elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores.**
Processo: 10768.029677/98-80, de 17/03/2004

Pelas razões acima, rejeito a preliminar de nulidade.

I.2. Ausência de lançamento de ofício (art. 90 da MP 2.158-35) ocasiona decadência (art. 150, § 4º, CTN). Não acatada a decadência, reconheça-se a prescrição (art. 156, V, do CTN).

Pensa a Recorrente que os débitos de IRPJ/CSLL dela cobrados deveriam estar quitados pelas compensações efetuadas, compensações essas que consideraram os depósitos judiciais efetuados no Processo Judicial. Esses débitos não extintos estariam, segundo a empresa, fulminados pela decadência, porque deveriam ter sido objeto de lançamento de ofício, nos termos do art. 90 da MP 2.158-35, o que não ocorreu.

Por fim, a empresa solicita que “*Subsidiariamente, na hipótese de se entender inaplicável o art. 90 da MP 2158-35 e assim sendo possível considerar que os "créditos tributários" de que ora se tratam teriam sido constituídos pelas declarações da Recorrente, sempre entregues nos*

prazos legais, ad argumentandum tantum, já estariam prescritos aqueles cujos fatos geradores ocorreram entre 1996 e 1999 (art. 174 do CTN)."

I.1. Decadência por ausência de lançamento

A alegação de decadência por ausência de lançamento de ofício não prospera. Vejamos.

O caso em análise se refere a pedido de restituição cumulado com compensação e, nestes casos, não se analisa a natureza do débito, mas, apenas, a possibilidade ou não de homologação da compensação, com base nas informações declaradas e provadas pelo contribuinte.

O pedido de restituição declaração e/ou a declaração de compensação (PER/DCOMP) constitui-se no documento hábil a consolidar eventual débito do contribuinte. É o que preconiza o §6º do art. 74 da lei n.º 9.420/96, *verbis*: “Art. 74. A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.”

Assim, nos casos de pedido de compensação, não há que se falar em lançamento de ofício, vez que o próprio contribuinte declara o valor dos débitos, tornando-os imediatamente cobráveis pela RFB, caso os entenda devidos. A RFB tem 5 anos contados da data da emissão da PER/DCOMP para homologar as compensações declaradas pelo contribuinte. Nesse diapasão, constatados equívocos/omissões nas declarações dentro desse prazo, a autoridade fiscal emite o seu parecer fundamentado e o respectivo despacho decisório, com base nas informações transmitidas pelo próprio contribuinte, os quais, acompanhados da carta de cobrança, são meio suficiente para iniciar a tentativa de reaver os saldos não quitados pelo contribuinte.

Por essa razão não há que se falar em decadência e, portanto, o saldo confessado e não compensado, passou a ser débito sujeito a cobrança pela Administração Fiscal, nos termos da legislação vigente no §6º do art. 74 da lei n.º 9.420/96.

O mesmo conceito se aplica à prescrição neste caso. O que o Fisco fez, ao avaliar os tributos dos anos anteriores (95 a 99), apenas buscou a origem dos créditos informados para confrontá-los com as DIPJs da Recorrente. Era necessário remontar o crédito de 2002 e, para isso, fez-se mister repisar sua origem, que remetia aos anos anteriores. O Fiscal não pretendeu ressuscitar valores prescritos, portanto, mas, tão somente, confrontar as informações trazidas pela empresa aos autos com aquelas efetivamente declaradas e compensadas.

Atente-se às decisões administrativas abaixo colacionadas, bastante elucidativas sobre o tema:

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2001 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. LIQUIDEZ E CERTEZA. REVISÃO. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTOS A PAGAR. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INAPLICABILIDADE. Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se analisar

a 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. APRESENTAÇÃO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. RECURSO VOLUNTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INTERRUÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. **Constatado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, as manifestações de inconformidade e os recursos apresentados suspendem a exigibilidade do crédito tributário**

Processo: 11522.000910/2004-51, de 12/10/202, **Relator:** ALVINO SANTANA DE SOUZA

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2002 DECADÊNCIA. ANÁLISE DE SALDO NEGATIVO. INOCORRÊNCIA **A decadência atinge, apenas, o direito do fisco de constituir a obrigação tributária (ou de não homologar a compensação), não afastando a possibilidade de se reexaminar fatos contábeis pretéritos (ocorridos há mais de 5 anos) com repercussão futura.**

Processo: 11610.006617/2003-28, de 06/02/2020 **Relator:** MARCELO JOSE LUZ DE MACEDO

Ementa: Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003 DECADÊNCIA DO DIREITO DE NÃO HOMOLOGAR A COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE DE AVALIAÇÃO DOS CRÉDITOS APURADOS RETROATIVAMENTE. **O direito da Fazenda Pública não homologar a compensação levada a efeito pelo contribuinte decai em 05 (cinco) anos contados da data da transmissão da Declaração de Compensação, nos termos do §5º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96. Considerando que compensação declarada extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, afigura-se lícito retroagir até a data da apuração do crédito utilizado na Declaração de Compensação, para averiguar de sua aptidão para extinção do crédito tributário.**

Processo: 11080.005215/2002-61, de 23/10/2013 **Relator:** BERNARDO MOTTA MOREIRA

Isto posto, considerando os argumentos aqui expostos, afasto também as preliminares de decadência/prescrição.

II. Mérito

II.1. Efeitos para o crédito de IRPJ

A questão central de mérito desse processo é a utilização, pelo contribuinte, de crédito oriundo de discussão judicial não finalizada, depositado judicialmente. A SLC teria compensado créditos de IRPJ e CSLL depositados judicialmente, nascidos de saldo negativo (estimativas

recolhidas a maior que o devido) do ano de 2002. No caso da CSLL, há créditos originados desde 1995.

Pela análise de inúmeros documentos constantes do processo (DCTFs, DIPJ, DCOMPs, extratos, SICALC etc), a autoridade fiscal refez as apurações fiscais da SLC (seu lucro real anual) e analisou a forma de pagamento dos tributos devidos para concluir que a empresa, ao final, utilizou os valores depositados judicialmente - com destino pendente de decisão judicial, portanto – como crédito líquido e certo apto a quitar seus débitos fiscais.

Com base nesse fato, a DRJ conduz seu voto no sentido de que a incerteza e iliquidez do crédito não autoriza o contribuinte a realizar compensações. Enquanto discutidos em ação judicial não transitada em julgado, valores que a empresa intenta reaver encontram-se na esfera da expectativa de direito e não do direito em si. Por isso, tais supostos créditos ainda não podem ser utilizados para liquidar débitos vencidos ou vincendos do contribuinte.

Essa é a inteligência do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, regulamentado pelo art. 37 da IN/SRF n.º 210/02, este último ora revogado, mas vigente à época dos fatos:

“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.”

“Art. 37. É vedada a restituição, o ressarcimento e a compensação de crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão em que for reconhecido o direito creditório do sujeito passivo.”

A IN/SRF n.º 210/02 foi sucessivamente revogada pelas IN/SRF n.º 460/2004, n.º 600/2005, n.º 900/2008 que vigorou até 2012, quando foi substituída pela IN/RFB n.º 1.300, também revogada pela IN/RFB 1.717/2017. Durante todo o período abrangido pela presente discussão administrativa, as INs que vigoraram mantiveram o mesmo texto do art. 37 acima transcrito.

Por não ter se consumado, até a data da apresentação do Recurso Voluntário, o desfecho do Processo Judicial da Recorrente, considero o procedimento e a opinião das autoridades fiscalizadora e julgadora *a quo* irretocáveis. Ao menos até aquele momento.

A empresa, por sua vez, reconhece que não deveria utilizar créditos oriundos de discussão judicial pendente para compensar com débitos fiscais diversos. Para escapar dessa narrativa, diz que utilizou o IPC/90 no ajuste do BTNF para corrigir monetariamente as demonstrações financeiras com o intuito de majorar o valor de suas despesas dedutíveis, o que reduziu a base de cálculo de seu IRPJ e de sua CSLL. Optou por depositar em juízo o valor das diferenças de IRPJ

e CSLL a serem compensados posteriormente, na hipótese de ser válida a desconsideração do IPC/90 na atualização de suas demonstrações financeiras.

Os depósitos judiciais, segundo a SLC, não teriam engrossado o saldo dos créditos fiscais utilizados pela empresa para compensar seus tributos - o que ela reconhece que seria vedado pelo art. 170-A do CTN. A empresa argumenta que os depósitos diminuiriam o valor do seu débito, a ser compensado com seus créditos fiscais decorrentes de saldos negativos de anos anteriores, recolhimentos por antecipação ou mesmo retenções na fonte. Ou seja, mesmo sem considerar os depósitos judiciais, a SLC teria, saldo negativo de IRPJ e CSLL. A ótica da Recorrente, teria faltado aos Auditores-Fiscais considerar em seu cálculo que uma parcela do débito da empresa, no valor de R\$ 133.354,67, que estava com sua exigibilidade suspensa pelos depósitos judiciais referentes ao ano-calendário de 2002, o que impedia sua compensação.

Além disso, socorre-se a empresa do princípio da verdade material, ao alegar que a DIPJ não tinha campo específico para declarar os valores de IR/CS suspensos pela discussão judicial em andamento. Isso teria ocasionado confusão sobre a possibilidade de uso do crédito.

Se o PA ora analisado se restringisse à discussão dessa temática, as alegações da Recorrente não prosperariam e levariam a presente decisão a um desfecho desfavorável à empresa.

Um importante fato superveniente, contudo, alterou o cenário jurídico até então constituído. Em 20/11/2013, portanto, após a decisão da DRJ e a apresentação do Recurso Voluntário da SLC, o STF decidiu o *leading case* referente ao Tema 311 – correto índice a ser utilizado na correção monetária das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas no ano-base de 1990 - ao analisar os Recursos Extraordinários 215.811/SC 221.142/RS, em sede de repercussão geral.

Nessa decisão, o STF reconheceu a inconstitucionalidade da atualização prevista no artigo 30 da Lei nº 7.799/89 no que, desconsiderada a inflação, resultava na incidência do Imposto de Renda sobre lucro fictício.

Por ser processo afetado pelo instituto da repercussão geral, a decisão proferida teve efeito *erga omnes*, impactando todas as empresas, incluindo a SLC, que possuía ação específica sobre o tema.

Assim, independentemente dos demais argumentos suscitados pela Recorrente, que, na minha opinião, não serviriam para livrá-la do ônus fiscal que sobre ela recaía até então, a decisão judicial favorável à tese defendida pela empresa alterou a sua realidade fiscal, ainda que proferida *pos factum*.

No caso ora julgado, a favorabilidade dessa decisão aos demandantes deu-lhes o direito de corrigir os balanços pelo chamado IPC/BTNF, para fins de IRPJ, o que, no caso da SLC, significou a confirmação de que os valores depositados judicialmente, conquanto resultado da aplicação dos índices autorizados pela decisão judicial, podiam se tornar efetivos créditos da

companhia. Isso afastou a possibilidade de cobrança de débitos feita pela DRF e confirmada pela DRJ, já que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional também não poderia mais reclamar tais valores.

É o que prevê o art. 19, IV, da Lei nº 10.522/2002:

“Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre:

(...)

V - tema fundado em dispositivo legal que tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso e tenha tido sua execução suspensa por resolução do Senado Federal, ou tema sobre o qual exista enunciado de súmula vinculante ou que tenha sido definido pelo Supremo Tribunal Federal em sentido desfavorável à Fazenda Nacional em sede de controle concentrado de constitucionalidade;”

Posteriormente, ao julgar o EREsp 1.030.597/MG, o STJ determinou a utilização do IPC como índice de atualização das DFs das empresas no período, dirimindo qualquer dúvida que ainda restasse sobre a questão. Diante disso, a PGFN, na Nota PGFN/CRJ/nº212/2015 (de 13/02/2015), incluiu o Tema 311 na lista da Portaria PGFN nº 294/2010, em que se determinou a dispensa de contestar e recorrer no âmbito da Procuradoria, pois tal tema estava de acordo com a posição do STJ adotada em sede de julgamento de recursos repetitivos e do STF em sede de julgamento de repercussão geral.

Quanto aos julgamentos pelo CARF, além das normas citadas, os conselheiros devem observar o disposto no art. 62 do seu Regimento Interno, que dispõe:

“Art 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. § 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal. I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 -

Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Reforça esse entendimento a decisão abaixo:

Ementa: IRPJ Ano-calendário: 2004 RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DA REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. O Regimento Interno do CARF determina a observância das decisões definitivas de mérito do Supremo Tribunal Federal proferidas no rito da repercussão geral.

Processo: 10280.904904/2009-15, de 04/06/2014 **Relator:** BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR

Diante desse contexto normativo e jurisprudencial, é de se concluir que somos obrigados, por dever de ofício, a aplicar, em nossos julgamentos, as decisões em Repetitivos e Repercussão Geral emanadas pelos Tribunais Superiores.

Considerando que a decisão judicial é posterior aos questionamentos do Fisco, à cobrança e até mesmo às defesas administrativas apresentadas pela empresa, resta analisar como esse evento subsequente produziria efeitos em relação aos atos pretéritos adotados pela Recorrente.

O último andamento do Processo Judicial é a sua remessa para arquivo e já sabemos que não há como ter desdobramento diferente daquele julgado do *leading case* encerrado em 2013. A decisão do STF abarcou a Recorrente e lhe proporcionou os efeitos definidos naquela ocasião.

Destaca-se que decisões dos Tribunais Superiores em sede de Repercussão Geral, ao declararem a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei retroagem ao momento inicial, afetando os fatos que estavam sob a égide daquele lei desde o princípio. Em outras palavras, considera-se que uma lei declarada inconstitucional, nunca foi válida no ordenamento jurídico brasileiro e, por isso, os atos praticados sem a sua observância se tornam perfeitamente válidos no momento da declaração de sua inconstitucionalidade.

O jurista Marco Aurélio Greco, em obra sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, entendeu assim a declaração de inconstitucionalidade das normas pelo Supremo Tribunal Federal:

"(...) Isto pois a pronúncia de invalidade constitucional de uma norma tem, como regra geral, efeito constitutivo retroativo, vale dizer, é juízo que retira a presunção de validade da norma ou reconhece a sua invalidade de forma definitiva, fazendo retroagir os efeitos de tal decisão até o momento de edição da norma, no sentido de reparar todos os atos praticados sob a sua égide, desde que lesivos a direitos individuais, já que a inconstitucionalidade de uma norma não pode servir para beneficiar o próprio Estado que produziu tal norma. Esta, aliás, é a linha jurisprudencial adotada pelo Supremo Tribunal Federal para amainar o efeito retroativo das declarações de inconstitucionalidade .

O efeito retroativo não se dirige à existência da norma, mas à sua validade. Ou seja, a declaração de inconstitucionalidade não implica

afirmar que a norma nunca existiu. Pelo contrário, esta decisão, em si, já é o expreso reconhecimento de que a norma existiu até o momento em que teve sua validade retirada pelo Supremo Tribunal Federal.”
(GRECO, Marco Aurélio - Inconstitucionalidade da Lei Tributária - Repetição do indébito. São Paulo: Dialética, 2002. p. 33)

A implicação prática disso é que as compensações realizadas pela SLC com base nos argumentos presentes no Processo Judicial tornaram-se válidas, porquanto seu crédito é líquido e certo desde sempre, ante o julgamento favorável do Tema 311.

No caso do IRPJ, portanto, deve-se reconhecer o direito ao crédito compensado pela Recorrente, cancelando-se o débito lançado contra ela.

II.2. Efeitos para a CSLL

A despeito da decisão sobre a correção monetária de balanço ter sido favorável aos contribuintes, permitindo-lhes utilizar o índice IPC/BTNF, ao tratar o tema, o Plenário do Supremo assim o ementou:

“A IMPOSTO DE RENDA – BALANÇO PATRIMONIAL – ATUALIZAÇÃO – OTN – ARTIGOS 30 DA LEI Nº 7.730/89 E 30 DA LEI Nº 7.799/89. Mostra-se inconstitucional a atualização prevista no artigo 30 da Lei nº 7.799/89 no que, desconsiderada a inflação, resulta na incidência do Imposto de Renda sobre lucro fictício. APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO – REPERCUSSÃO GERAL. Na dicção da ilustrada maioria, é possível observar o instituto da repercussão geral quanto a recurso cujo interesse em recorrer haja surgido antes da criação do instituto – vencido o relator.”

Da mesma forma, a Súmula CARF nº 55 determinou:

“O saldo devedor da correção monetária complementar, correspondente à diferença verificada em 1990 entre o IPC e o BTNF, não pode ser deduzido na apuração da base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Nesse contexto, não será negada, à Recorrente, o direito de ter canceladas **as cobranças de IRPJ** decorrentes do aproveitamento de créditos discutidos judicialmente, frente ao exposto no tópico anterior.

No caso da CSLL, contudo, o contexto jurídico é diferente. Tanto o STF limitou a decisão e seus efeitos ao IRPJ, quanto a Súmula nº 55 do CARF é clara ao vedar a dedução da correção monetária pelo IPC/BTNF na apuração da CSLL.

Por esta razão, no caso da CSLL, deve ser negado o direito à compensação do crédito e mantida a cobrança do valor correspondente à diferença de CSLL utilizada como crédito pela Recorrente.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer apenas o direito creditório de saldo negativo de IRPJ e homologar as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido e ainda disponível.

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi