



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11522.000910/2004-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.925 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente TELEACRE S/A (ATUAL TELEFÔNICA BRASIL S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL

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.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS MENSAS NÃO CONFIRMADAS. INOCORRÊNCIA.

Não cabe decretar a homologação tácita das estimativas mensais compensadas com saldo negativo de períodos anteriores, tendo em vista sua natureza de antecipação de tributo.

Caso confirmadas as compensações de estimativa mensal, os valores correspondentes a estas antecipações serão utilizados na apuração do resultado do exercício: IRPJ/CSLL a pagar ou saldo negativo de IRPJ/CSLL.

Na verificação deste componente não existe limitação temporal, já que o objetivo é confirmar as antecipações correspondentes às estimativas declaradas como pagos ou compensados, permanecendo inalterado o valor correspondente ao imposto devido.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO APRESENTADAS ANTES DA EDIÇÃO DA MP Nº 135, DE 2003. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO DECLARADOS EM DCTF. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO / DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA.

Não se opera a prescrição / decadência dos débitos, nos casos de declarações de compensação apresentadas antes da edição da MP nº 135, de 2003, quando ocorre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário declarados em DCTF.

COBRANÇA DA DIFERENÇA ENTRE OS DÉBITOS DECLARADOS E AS ESTIMATIVAS COMPENSADAS CONFIRMADAS. DÉBITO EXIGÍVEL. PREVISÃO LEGAL.

Mesmo depois de findo o ano-calendário, há previsão legal que autoriza a cobrança dos débitos exigíveis a partir de DCTF, inclusive com a incidência dos acréscimos moratórios.

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

MULTA DE MORA. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA

Sobre os débitos não homologados, incidem encargos moratórios (multa e juros de mora), conforme previsão legal. Verificada a ocorrência do fato gerador, no caso a não homologação dos débitos declarados, a cobrança deve incluir o valor principal, com os acréscimos determinados por lei.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS EM DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA NÃO CARACTERIZADA. DÉBITOS NÃO SE SUJEITAM À COBRANÇA ADMINISTRATIVA OU EXECUÇÃO FISCAL. Nos períodos anteriores à publicação da MP nº 135, de 30/10/2003, somente os saldos a pagar de IPRJ/CSLL informados em DCTF eram considerados confissão de dívida e, portanto, passíveis de cobrança administrativa ou de inscrição na Dívida Ativa da União, se não fossem extintos no prazo previsto.

Por não serem passíveis de cobrança direta, os valores glosados a título de estimativas mensais nos anos-calendários 2000 e 2001 não se amoldam à hipótese tratada no Parecer Normativo Cosit nº 2, de 2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não acolher as preliminares de decadência e de prescrição dos débitos compensados e a homologação tácita da compensação e, ainda, pela inaplicabilidade Parecer Cosit nº 2/2018, e, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à decadência do direito de revisar o saldo negativo apurado em anos anteriores, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes e Fabiana Okchstein Kelbert, que davam provimento parcial nesta parte.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente

Assinado Digitalmente

Andréia Lúcia Machado Mourão - Relatora

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).

Fl. 4 do Acórdão n.º 1302-004.925 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11522.000910/2004-51

Relatório

Tratam os autos de declarações de compensação protocolizadas em formulário com base em saldo negativo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) que teriam sido apurados no ano-calendário 2001.

PROCESSO	CRÉDITO - SALDO NEGATIVO	Valor do Crédito	DÉBITO COMPENSADO			
			TRIBUTOS	PA	Vencimento	Valor Principal
11522.000910/2004-51	IRPJ ano-cal. 2001	R\$ 182.840,59	IRPJ - 2362	01/2003	28/02/2003	R\$ 174.524,16
	CSLL ano-cal. 2001	R\$ 16.426,47	CSLL - 2484	01/2003	28/02/2003	R\$ 9.095,98

A Declaração de Compensação foi apresentada em **15/05/2003**, em formulário, nos autos do processo nº 11522.000325/2003-71.

No Despacho Decisório foi reconhecido saldo negativo de IRPJ no valor de **R\$ 91.396,52** e não foi reconhecido crédito decorrente de saldo negativo de CSLL no período.

Segue descrição do procedimento utilizado, contida no Parecer SAORT/DRFB/LON Nº 267/2008 (fls. 1.352 a 1.357):

9. Segundo valores registrados pela pessoa jurídica nas fichas 12A e 17 da sua DIPJ/2002 (fls. 1036 e 1041), verifica-se que, no ano-calendário 2001, a empresa apurou saldo negativo de IRPJ, no valor de R\$ 182.840,59 (Cento e oitenta e dois mil oitocentos e quarenta reais e cinquenta e nove centavos) e de CSLL, no valor de R\$ 16.426,47 (Dezesseis mil, quatrocentos e vinte e seis reais e quarenta e sete centavos).

10. A declaração foi sumariamente analisada no tocante à apuração do saldo negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, estando, os valores nela consignados respaldados por registros efetuados em livros contábeis/fiscais apresentados pela interessada.

11. De tal análise e observadas as informações prestadas pela empresa, quer nas DCTF's apresentadas a este órgão quer em atendimento às intimações, constatou-se que uma parcela do IRPJ e da CSLL, apurados por estimativa no período de janeiro a dezembro de 2001, e que compõem os créditos em apreço, foi compensada com saldos negativos dos mesmos tributos apurados no ano-calendário 2000 (fls. 1064/1083), e que estes, por sua vez, foram informados pela empresa como compensados, da mesma forma, com os respectivos saldos negativos do ano-calendário 1999 (fls. 997/1014).

12. A empresa iniciou suas atividades no ano de 1998. Assim, este foi considerado o marco inicial para análise da apuração do crédito utilizado pela empresa nas Declarações de Compensação de fls. 02/05.

Reproduzo quadro constante do memorial apresentado pela interessada, que entendo resumir de maneira didática a sistemática utilizada no Despacho Decisório para o reconhecimento do crédito tributário:

MEMORIAL

Referência: PTA nº 11522.000910/2004-51.

Recorrente: Telefônica Brasil S/A (sucessora de Teleacre Celular S/A).

Pauta de julgamento: item 87 da sessão de 14.10.2020, quarta-feira, às 14h.

No Parecer/DRF/LON/SAORT nº 267/2008, que amparou o despacho decisório, exarado em 09.05.2008, foi reaberta e fiscalizada a apuração de IRPJ e CSLL dos ACs 1998, 1999, 2000 e 2001. Tal, “mediante efeito cascata”, resultou na redução dos créditos compensados, que restaram insuficientes para integral homologação das Dcomp em lume. Sinteticamente, os expedientes fiscais foram os seguintes:

	IRPJ	CSLL
Saldo negativo, AC 2000	(i) Glosou-se R\$ 95.978,65, a título de estimativas mensais, sob o fundamento de que os saldos dos ACs anteriores, utilizados para compensá-las, seriam insuficientes; (ii) Glosou-se R\$ 12.199,79, a título de IRRF, sob a alegação de que o rendimento oriundo do Banco Boa Vista, constatado em Dirf, seria inferior àquele declarado na DIPJ.	Glosou-se R\$ 77.240,33, a título de estimativas mensais, sob o fundamento de que o saldo do AC anterior, usado para compensá-las, seria inexistente.
Saldo negativo, AC 2001	Em decorrência dos procedimentos acima, glosou-se R\$ 91.857,56, a título de estimativas mensais, sob o fundamento de que o saldo negativo do AC 2000, utilizado para compensá-las, seria insuficiente.	Em decorrência do procedimento anterior, glosou-se R\$ 61.690,85, a título de estimativas mensais, sob o fundamento de que o saldo negativo do AC 2000, utilizado para compensá-las, seria insuficiente.
Dcomp que se valeu do crédito de saldo negativo, AC 2001, para compensar débito de estimativa do mesmo tributo, PA 01/2003	Como resultado do procedimento anterior, o crédito foi minorado de R\$ 182.840,59 para R\$ 91.396,52; e só foi suficiente para homologação parcial da Dcomp, restando débito de estimativa de IRPJ, PA 01/2003, na monta de R\$ 111.995,07.	Como resultado do procedimento anterior, o crédito foi minorado de R\$ R\$ 16.426,47 para zero; ocasionando a não homologação da Dcomp, restando débito de estimativa de CSLL, PA 01/2003, na monta de R\$ 9.095,98.

Cientificado do Despacho Decisório em **13/05/2008**, o sujeito passivo apresentou em 11/06/2008, **Manifestação de Inconformidade**, com suas razões de discordância.

Em 29/01/2009, a Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente por meio do Acórdão nº 06-20.808 – 1ª Turma da DRJ/CTA, de 29 de janeiro de 2009, que manteve a decisão do Despacho Decisório, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO SALDO NEGATIVO DE IRPJ E DE CSLL.

O saldo negativo apurado na declaração de rendimentos é passível de restituição/compensação, desde que demonstrada a certeza e liquidez do direito, o que inclui a demonstração da efetividade do pagamento e/ou compensação das estimativas declaradas.

PRAZO PRESCRICIONAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COMPENSADO MEDIANTE DCOMP.

O prazo prescricional de cobrança do crédito tributário confessado mediante a entrega da declaração de compensação, interrompido com a apresentação da declaração de compensação à SRF, tem sua contagem iniciada na data em que a não homologação da compensação torna-se definitiva na esfera administrativa.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZO. INOCORRÊNCIA.

A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob a condição resolutória de sua ulterior homologação. Somente quando decorridos mais de cinco anos entre a data do protocolo da DCOMP e a da ciência da decisão, ocorre a homologação tácita da compensação.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. APLICABILIDADE.

As compensações-informadas por meio de DCTF não se sujeitam à regra do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96, reservada somente aos pedidos efetuados por meio de Declaração de Compensação.

Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada

Cientificado dessa decisão em 13/02/2009, o sujeito passivo apresentou **Recurso Voluntário** em 13/03/2009 (fls. 1.488 a 1.453).

Em resumo, a recorrente apresentou em seu recurso as seguintes razões de defesa:

a) Preliminar. Prescrição dos débitos declarados (item 2.1).

Como o vencimento dos débitos declarados se deu em fevereiro de 2003 e tomou ciência do Despacho Decisório em 13/05/2008, defende:

- que não teria ocorrido a interrupção do prazo prescricional para cobrança do débito a partir da entrega da declaração de compensação, por inexistência de dispositivo de lei complementar que sustente a alegação;
- que qualquer débito tributário porventura em aberto estaria “fulminado em razão do decurso do prazo prescricional de cinco anos”.

b) Decadência dos débitos de estimativa mensal informados na declaração de compensação (item 2.2).

- que já se encontrava decaído o suposto direito da Fazenda uma vez que as estimativas exigidas referem-se a janeiro de 2003, tendo em vista que foi intimado do Despacho Decisório em “12/05/2008”;

Considerando que, no caso vertente, o contribuinte foi intimado do despacho decisório em 12/05/2008, àquela altura já se encontrava decaído o suposto direito da Fazenda uma vez que as estimativas exigidas referem-se a janeiro de 2003.

- que o despacho decisório seria o marco entre a contagem da decadência e da prescrição. Do momento da ocorrência do fato gerador até a prolação do despacho decisório correria prazo decadencial. A partir da intimação do contribuinte acerca do despacho decisório correria a prescrição, que se suspenderia em caso de manifestação de inconformidade, pois a mesma tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, a teor do art. 74 da Lei nº 9.430/96.
- cita jurisprudência dos tribunais superiores.

c) Decadência do direito da Fazenda a refazer a apuração do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário 1998, 1999, 2000 e 2001 (item 2.3).

- que é defeso ao Fisco refazer a apuração promover a fiscalização da apuração do IRPJ e da CSLL, relativos aos anos-calendário 1998, 1999, 2000 e 2001, que estariam alcançados pela decadência;
- cita o princípio da segurança jurídica, jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes e alega que, no caso do IRPJ e da CSLL, sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência do direito de lançar eventuais diferenças opera-se em cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

- cita jurisprudência da Câmara Superior e defende que houve “nítida ambiguidade da ação fiscal” na apreciação do presente caso:
- outras razões apresentadas:

Sob a perspectiva da norma impositiva tributária aplicável ao caso (IRPJ, no regime do lucro real anual, sujeito a antecipações mensais e, conseqüentemente, a CSLL sob o mesmo regime), infere-se a impossibilidade de se homologar o lançamento, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, sem que sejam homologados, concomitantemente, os recolhimentos antecipados referidos no art. 150, §1º, do CTN que, no caso vertente, deram origem ao crédito da Recorrente. Assim é que, impossibilitado o Fisco de autuar a Recorrente relativamente a períodos cuja pretensão ao crédito tributário encontra-se fulminada pela decadência, igualmente torna-se impossível a contestação dos pagamentos relativos àquele mesmo período.

Note-se que os saldos negativos não decorrem de pagamentos a maior efetuados pelos contribuintes por erro ou liberalidade. Os pagamentos mensais das estimativas e as retenções na fonte havidas antes do fim do exercício correspondente são objeto de previsão legal. Estão sujeitos ao controle fiscal do crédito tributário, pois são ínsitos à apuração do tributo a pagar ao final do exercício.

Vê-se que os recolhimentos antecipados sujeitam-se à homologação fiscal no âmbito da atividade de controle da receita pública, visando ao interesse da Fazenda. Não se trata, portanto, de atuação estatal voltada à administração de crédito do particular. Tais recolhimentos antecipados podem vir a gerar saldo negativo do tributo a pagar, o qual não configura mero crédito do particular, mas, sim, crédito constituído por força da incidência dos dispositivos que integram a norma impositiva tributária, intrínseco, portanto, apuração do quantum debeatur e sujeito às mesmas regras de decadência e prescrição que regem o crédito tributário.

Fosse o caso de alguma incorreção na apuração do saldo negativo da Recorrente, caberia ao Fisco, no prazo decadencial para lançar, ter lavrado a autuação ou negado a compensação, ajustando, assim os saldos negativos do tributo. Não tendo assim procedido, os recolhimentos antecipados que o geraram o crédito em comento já haviam sido homologados tacitamente pela Fazenda. O ato que desconstitui saldo negativo é lançamento e está sujeito à decadência assim como o lançamento destinado à cobrança de tributo.

A similaridade entre a compensação e o pagamento antecipado, ambas modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, II e VII do CTN), é inquestionável, levando à inarredável conclusão de que o prazo decadência do CTN aplica-se à homologação do pagamento, assim como à homologação do saldo negativo de IRPJ (crédito passível de compensação com tributos federais). Inclusive, a doutrina de JAMES MARINS (Direito Processual Tributário Brasileiro - Administrativo e Judicial, 4ª edição, São Paulo, Dialética, 2005, p.301) encontra-se neste exato sentido, como se vê abaixo:

"(...) no atual sistema, o regime jurídico aplicado é o do lançamento homologatório, que é condição resolutória da extinção do crédito tributário compensado, assim como lançamento homologatório o é nos casos de pagamento antecipado, chamado pelo Código Tributário Nacional como autolancamento, também é condição resolutória da extinção mediante pagamento. Isso significa que a compensação tributária, ainda que por mera autodeclaração formalizada através de Declaração de Compensação, passa a ser uma forma de extinção do crédito tributário, sob ulterior condição resolutória homologatória."

Quando a DIPJ veicula saldo negativo, está implicitamente formalizando um direito de compensação em favor do contribuinte, verdadeira relação jurídica tributária, também sujeita à homologação.

Tal qual a homologação tácita do pagamento antecipado do crédito tributário (que se toma imutável) os resultados lançados pelo contribuinte em sua declaração tornam-se imutáveis com o decurso do prazo decadencial para lançamento do tributo. Para isto, aliás, existe o instituto da decadência.

Da mesma forma que se encontra sedimentada no Eg. Conselho de Contribuintes Federal a jurisprudência administrativa, no sentido da impossibilidade de alteração de prejuízos fiscais referentes a período decaído, o mesmo posicionamento, de certo, se aplica ao saldo negativo. Onde a mesma razão, a mesma disposição.

(...)

Consoante se deduz dos acórdãos acima transcritos, e, em prestígio à segurança jurídica, a objeção do Fisco ao reconhecimento dos saldos credores de IRPJ e CSLL apurados pela Recorrente em relação ao ano de 2001, a essa altura, afigura-se intempestiva e ineficaz, uma vez que falece à Fazenda o direito de alterar a apuração levada a efeito pela Recorrente em sua DIPJ. Em verdade, com o atingimento do termo final do prazo decadencial relativo ao IRPJ e à CSLL do ano-calendário 2001, o Fisco homologou tacitamente os créditos desses tributos indicados pela Recorrente afigurando-se desarrazoada a exigência a destempe de comprovação de fatos relativos a períodos decaídos.

Assim é que, pelos motivos aduzidos, não deve prosperar a rejeição dos saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados em relação aos anos-calendário 1998, 1999, 2000 e 2001.

d) Homologação Tácita das compensações declaradas em DCTF nos anos-calendários 1998, 1999, 2000 e 2001. (item 2.4).

- que o procedimento realizado pela DRF Londrina/PR, corroborado pela DRJ Curitiba, evidencia uma conduta que passa à margem dos dispositivos legais que limitam a ação do Fisco na defesa do seu crédito;
- que já teria ocorrido a homologação tácita da compensação das estimativas relativas aos anos-calendário 1998, 1999, 2000 e 2001;
- que a homologação tácita das estimativas de IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 2000 e 2001 é medida que se impõe, em razão do decurso do prazo previsto no artigo 74, § 5º, da Lei 9.430/96. Transcrevo alguns trechos:

Às fls. 1024 dos autos, resta óbvio a entrega dos PER/DCOMP relativos às estimativas de IRPJ do ano-calendário 2000 a mais de 05 anos sem que a autoridade administrativa se manifestasse sobre a sua validade. Apenas com a intimação do despacho decisório exarado nos presentes autos que a Recorrente teve ciência do indeferimento das compensações porém sem qualquer efeito. Ah initio, deverão majorar o crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001 em R\$ 95.978,65.

No que toca às estimativas de IRPJ e CSLL relativas ao ano-calendário 2001, a Recorrente formalizou compensação dos citados débitos quando da entrega das DCTF correspondentes a cada período, nas seguintes datas:

IRPJ

- 15.05.2001 - DCTF 1º Trimestre de 2001 - extinção dos débitos de estimativas PA's 01, 02 e 03/01;
- 15.08.2001 - DCTF 2º Trimestre de 2001 - extinção dos débitos de estimativas, PA's 04 e 05/01;
- 15.11.2001 - DCTF 3º Trimestre de 2001 - extinção dos débitos de estimativas, PA's 08 e 09/01;
- 15.02.2002 - DCTF 4º Trimestre de 2001 - extinção dos débitos de estimativas, PA's 10 e 11/01.

CSLL

- 15.05.2001 - DCTF 1º Trimestre de 2001 - extinção dos débitos de estimativas PA's 01, 02 e 03/01;
- 15.08.2001 - DCTF 2º Trimestre de 2001 - extinção dos débitos de estimativas, PA's 04 e 05/01;
- 15.11.2001 - DCTF 3º Trimestre de 2001 - extinção dos débitos de estimativas, PA's 08 e 09/01;
- 15.02.2002 - DCTF 4º Trimestre de 2001 - extinção dos débitos de estimativas, PA's 10 e 11/01.

Diante dos fatos sinteticamente narrados acima, verifica-se que houve a homologação tácita das compensações informadas ao Fisco, extinguindo-se, com efeito, os supostos créditos tributados. De acordo com as provas juntadas aos autos, veja-se que as compensações que constituíram os saldos negativos em análise foram formalizadas por meio de DCTF em 15.05.2001, 15.08.2001, 15.11.2001 e 15.02.2002, sendo certo que a Recorrente foi intimada do despacho decisório de 09.05.2008.

Assim, não deve produzir qualquer efeito a análise operada pelo Fisco, tendo em vista o decurso do prazo de 05 anos, durante o qual manteve-se silente e inerte na defesa de sua pretensão, levando à homologação tácita das compensações das estimativas de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2001, confirmando-se, assim, todos os recolhimentos antecipados que integraram o crédito da Recorrente.

- que seria equivocado o entendimento da autoridade de julgamento ao defender que a legislação aplicar-se-ia somente às declarações de compensação e não às DCTF, tendo em vista que a DCTF sempre foi meio hábil de se declarar compensações. Cita a Instrução Normativa nº 73/96. Adicionalmente, apresenta entendimento do STJ sobre a validade da inscrição direta em dívida ativa da DCTF, quando veiculadas informações sobre compensação, no sentido de que as citadas declarações não poderiam *de per se* ensejar a formação de título executivo;
 - que as estimativas mensais apuradas pelo contribuinte como antecipação do IRPJ e da CSLL não devem ser alteradas, tendo em vista que “os recolhimentos que compuseram os saldos negativos utilizados nas compensações já haviam sido homologados tacitamente pela autoridade fiscal, quando da tentativa de desconstituição dos citados pagamentos”.
- e) Penalidade aplicada. Inexigibilidade de multa moratória sobre débitos objeto de declaração de compensação (item 2.5).

Alega que, tendo sido gerados os créditos utilizados nas compensações anteriormente ao vencimento dos débitos, não se aplicaria a multa mora sobre a parcela homologada da compensação. Acrescenta que

A aplicação de multa moratória, nos casos de pedidos de restituição/compensação efetuados junto ao Fisco Federal após o vencimento dos débitos compensados não se sustenta quando o crédito do contribuinte é originário de período de apuração-anterior-ao-vencimento-dos débitos-objeto do encontro de contas.

- f) Penalidade aplicada. Necessidade de lavratura de auto infração para cobrança de multa em procedimentos de compensação. Decadência do direito da Fazenda de exigir multa sobre os débitos compensados (item 2.6).
- que inexistiu permissivo legal para imputar multas ou juros nas compensações realizadas após o prazo de vencimento dos tributos;
 - que o crédito tributário decorrente da imputação de multa às compensações está decaído, consoante o §40, do art. 150, do Código Tributário Nacional;

- que é nula a atividade fiscal tendente a imputar multa moratória às presentes compensações, devendo ser lavrado auto de infração para a sua exigência, de modo que estaria decaído o direito da Fazenda em constituir o crédito tributário.
- g) Impossibilidade da cobrança dos débitos de estimativas de IRPJ e CSLL informados na declaração de compensação protocolizada em formulário, depois de findo o ano-calendário (item 2.7).
- que seria ilegal a exigência das parcela das estimativas de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário 2003, uma vez que as mesmas são meras antecipações do IRPJ e da CSLL, perdendo o sentido de sua exigência quando conhecido o efetivo *quantum debeatur* a título dos tributos referidos;
 - que, tendo a recorrente apurado saldo negativo de IRPJ e CSLL, na ordem de R\$ 563.568,36 e R\$ 194.636, respectivamente, o único efeito das estimativas mensais supostamente em aberto seria reduzir o valor dos saldos negativos. Portanto, comprovada a existência de saldos negativos ao final do ano-calendário 2003, suficientes para absorver os supostos valores em aberto a título das estimativas de janeiro, afigura-se ilícita a não homologação das compensações e a pretensão de inscrever em dívida ativa os débitos supostamente em aberto.
 - Cita jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes.

Ao final, requer:

Diante do exposto, pede a Recorrente a procedência do presente Recurso Voluntário, para que sejam homologadas as compensações efetuadas, reconhecendo-se o direito creditório, atualizados na forma do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, bem como a insubsistência da decisão profligada e a extinção do crédito tributário consubstanciado nas declarações de compensação não homologadas.

É o Relatório.

Fl. 11 do Acórdão n.º 1302-004.925 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11522.000910/2004-51

Voto

Conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão, Relatora.

Conhecimento.

Em 13/02/2009, o sujeito passivo foi cientificado do Acórdão nº 06-20.808 – 1ª Turma da DRJ/CTA, de 29 de janeiro de 2009, tendo apresentado seu Recurso Voluntário, em 13/03/2009, dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, de modo que o Recurso é tempestivo.

O Recurso é assinado por procuradores da pessoa jurídica, devidamente constituídos, conforme documento constantes dos autos.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e por preencher os requisitos de admissibilidade.

Agrupamento das razões apresentas.

Analisando as razões apresentadas pela interessada em seu recurso voluntário, estas podem ser divididas em três grandes grupos.

a) Questões relacionadas aos débitos declarados (estimativas mensais de IRPJ e CSLL apurados em janeiro de 2003):

- Prescrição dos débitos declarados – que qualquer débito tributário em aberto estaria *“fulminado em razão do decurso do prazo prescricional de cinco anos”*, tendo em vista que o vencimento dos débitos declarados se deu em fevereiro de 2003 e que a ciência do Despacho Decisório ocorreu em 13/05/2008;
- Decadência dos débitos de estimativa mensal informados na declaração de compensação – que já se encontrava decaído o suposto direito da Fazenda uma vez que as estimativas exigidas referem-se a janeiro de 2003, tendo em vista que foi intimado do Despacho Decisório em *“12/05/2008”*;
- Impossibilidade da cobrança dos débitos de estimativas de IRPJ e CSLL informados na declaração de compensação protocolizada em formulário, depois de findo o ano-calendário.

b) Questões relacionadas às penalidade aplicadas:

- Inexigibilidade de multa moratória sobre débitos objeto de declaração de compensação;
- Necessidade de lavratura de auto infração para cobrança de multa em procedimentos de compensação. Decadência do direito da Fazenda de exigir multa sobre os débitos compensados;

c) Questões relativas revisão da liquidez e certeza dos valores que compõem o saldo negativo de IRPJ e de CSLL.

- Decadência do direito da Fazenda a refazer a apuração do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário 1998, 1999, 2000 e 2001;
- Homologação Tácita das compensações declaradas em DCTF nos anos-calendários 1998, 1999, 2000 e 2001.

Precedentes Jurisprudenciais.

Com relação às ementas de julgados dos tribunais superiores, invocados pela interessada ao longo de todo seu recurso, cabe destacar que no CARF só há vinculação aos pronunciamentos judiciais no caso das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ, respectivamente, nas sistemáticas da repercussão geral e dos recursos repetitivos, conforme previsto no § 2º do art. 62, do Anexo II do RICARF.

Débitos declarados. Possibilidade de cobrança de estimativas de IRPJ e CSLL informados na declaração de compensação protocolizada em formulário, depois de findo o ano-calendário. Prescrição. Decadência. Inocorrência.

Neste tópico a contestação apresentada pela interessada será analisada sob a ótica dos débitos declarados: estimativas mensais de IRPJ e CSLL apurados em janeiro de 2003.

Inicialmente, será examinado se os débitos informados nas declarações de compensação foram devidamente constituídos.

A declaração de compensação de que trata os autos foi apresentada em **15/05/2003**, em formulário (processo nº 11522.000325/2003-71), na vigência da Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001.

O art. 90 da citada medida provisória determinava que, caso não fosse homologada a compensação, o crédito tributário deveria ser constituído por meio de lançamento de ofício, já que as declarações de compensação não possuíam, àquela época, caráter de confissão de dívida. Confira-se:

Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A edição da MP 135, de 30 de outubro de 2003, posteriormente convertida na Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, introduziu as seguintes alterações:

- Art. 17: a declaração de compensação passou a constituir confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados:

Art. 17. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 74

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

- Art 18, § 1º: passaram a ser aplicadas ao débito indevidamente compensado as disposições contidas nos §§ 6º ao 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Sobre as declarações de compensação apresentadas na vigência da Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, a orientação da Administração Tributária foi no seguinte sentido – Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 8 de janeiro de 2004:

3. CONCLUSÃO

Em face do exposto, é de se concluir que:

a) somente as declarações de compensação entregues à SRF a partir de 31/10/2003 constituem-se confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados;

b) quanto às Dcomp apresentadas antes da edição da MP nº 135, de 2003, e aos pedidos de compensação pendentes de apreciação, considerados declaração de compensação:

b.1) verificado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição não lançado de ofício nem confessado, deve-se promover o lançamento de ofício do crédito tributário, sendo que eventuais impugnações e recursos suspendem sua exigibilidade;

b.2) 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 enquadram-se no disposto no § 11 retromencionado, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, uma vez que se trata de regra de direito processual com aplicabilidade é imediata.

c) os lançamentos que foram efetuados, com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, no período compreendido entre a edição da MP nº 2.158-35, e a MP nº 135, de 2003, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram elaborados, devendo ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal;

d) no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no “caput” desse artigo.

Ainda sobre a matéria, o enunciado da Súmula CARF nº 52 estabelece:

Súmula CARF nº 52

Os tributos objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação apresentada até 31/10/2003, quando não exigíveis a partir de DCTF, ensejam o lançamento de ofício.

No caso em análise, consta nos autos cópias da DCTF referente ao mês janeiro de 2003 (fls. 207 a 209 e 1.330 a 1.332), contendo informações de que os débitos de estimativas mensais de IRPJ e CSLL apurados neste período foram devidamente declarados.

Em seu recurso a contribuinte também faz referência a este fato. Transcrevo alguns trechos:

2.1 Preliminarmente: da prescrição dos débitos do presente processo.

(...)

O Superior Tribunal de Justiça entende que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, **quando o contribuinte informa em DCTF** a constituição do débito, conta-se diretamente prazo prescricional, prescindindo-se do lançamento por parte da autoridade fiscal.

(...)

Veiculado o débito em DCTF anteriormente ao PER/DCOMP, constituído definitivamente o crédito tributário. Ao Fisco, caberá analisar o direito creditório do contribuinte dentro do prazo prescricional em transcurso. Apenas a apresentação de manifestação de inconformidade, recurso administrativo como instrumento de insurgência a não homologação das compensações, que pode-se considerar suspenso o prazo prescricional, consoante §11, do art. 74, da Lei 9.430/961.

Adicionalmente, a recorrente apresenta telas da DIPJ (Ficha 12A – fls. 1.451) e Ficha 16 (fls. 1.452), nas quais constam que na apuração do saldo negativo do ano-calendário 2003 foram utilizadas deduções decorrentes de antecipações de pagamentos de estimativas mensais nos valores de, aproximadamente, R\$ 2.573.571,85 (IRPJ) e R\$ 1.286.053,13 (CSLL).

Como ficou comprovado que os débitos indevidamente compensados eram exigíveis a partir de DCTF, não havia necessidade de construir por lançamento os débitos objetos das declarações de compensação de que tratam os autos.

Dando prosseguimento a análise, será verificado se houve a suspensão da exigibilidade dos débitos declarados, prevista nos casos de declarações de compensação apresentadas antes da edição da MP nº 135, de 2003, de modo a se configurar tanto a possibilidade de cobrança destes débitos, como a inexistência de prescrição ou decadência.

Nos termos do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, vigente à época dos fatos, verifica-se que **a DCTF é instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente confessados**, conforme transcrição a seguir:

Art. 8º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao IRPJ e à CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurados anualmente, serão objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 3º Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

(...)

O § 3º do citado artigo estabelece que as diferenças entre os débitos declarados em DCTF e os valores confirmados em procedimento de auditoria interna, decorrentes de informações relativas à compensação não comprovada, serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa, com os acréscimos moratórios devidos.

No presente caso, o Despacho Decisório, ao analisar o saldo negativo do IRPJ e da CSLL referentes ao ano-calendário 2001, homologa parcialmente os débitos de estimativa mensal de IRPJ e não homologa os débitos de estimativa mensal de CSLL, em função da insuficiência do direito creditório reconhecido.

Assim, mesmo depois de findo o ano-calendário, a disposição contida no § 3º do art. 8º da IN SRF nº 255, de 2002, autoriza a cobrança dos valores correspondentes à diferença entre os débitos declarados em DCTF e as estimativas compensadas confirmadas em procedimento de auditoria interna, inclusive com a incidência dos acréscimos moratórios.

Registre-se, ainda que a hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, antes da edição da MP nº 135, de 2003, também foi tratada na Solução de Consulta Interna nº 3, de 8 de janeiro de 2004. Transcrevo, novamente, trecho contido na Conclusão da citada SCI, no que concerne a esta matéria:

3. CONCLUSÃO

(...)

b) quanto às Dcomp apresentadas antes da edição da MP nº 135, de 2003, e aos pedidos de compensação pendentes de apreciação, considerados declaração de compensação:

(...)

b.2) 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 enquadram-se no disposto no § 11 retromencionado, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, uma vez que se trata de regra de direito processual com aplicabilidade é imediata.

Adicionalmente, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário foi tratada, sob a ótica do Processo Administrativo Fiscal, no Acórdão da DRJ, que adoto como parte da minha razão de decidir:

Com a não homologação da compensação, é facultado ao interessado apresentar manifestação de inconformidade a DRJ e recurso ao Conselho de Contribuintes.

Como ambos têm efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário, haja vista o disposto no § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, constata-se que o prazo prescricional de cobrança do crédito tributário confessado somente volta a fluir após a decisão administrativa definitiva, quando o crédito tributário torna-se exigível.

Portanto, como ocorreu a suspensão da exigibilidade dos débitos declarados, não há que se falar em prescrição / decadência da exigência dos débitos de estimativa mensal de IRPJ e CSLL apurados em janeiro de 2003, de modo que os débitos declarados são passíveis de cobrança.

Revisão da liquidez e certeza dos valores que compõem o saldo negativo de IRPJ e de CSLL. Possibilidade.

Neste tópico, em seu recurso voluntário, a recorrente questiona matérias relativas à *“decadência do direito da Fazenda a refazer a apuração do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário 1998, 1999, 2000 e 2001”* e à *“Homologação Tácita das compensações declaradas em DCTF nos anos-calendários 1998, 1999, 2000 e 2001”*.

O saldo negativo de IRPJ e de CSLL, que originou o direito creditório objeto dos presentes autos, é apurado no encerramento do período, quando o conjunto de antecipações do tributo supera o valor devido.

De forma muito sintética, ocorre quando:

- o contribuinte obteve como resultado prejuízo fiscal, não apurando IRPJ ou CSLL devidos no exercício; ou
- embora o contribuinte tenha apurado lucro, o valor devido de IRPJ ou CSLL é inferior à somatória dos recolhimentos por estimativa e/ou outras antecipações efetuadas durante o ano-calendário.

No caso da opção pelo lucro real anual, é exigida a apuração mensal e a correspondente quitação de débitos de estimativa de IRPJ e de CSLL. Neste caso, além do pagamento, forma primária para a quitação das antecipações por estimativa mensal, é possível que o contribuinte opte pela extinção dos débitos por meio de compensação com créditos que tenha em seu favor, de mesma natureza. No presente caso, optou-se pela compensação das estimativas mensais com saldos negativos de períodos anteriores.

Até setembro de 2002, para compensar as estimativas mensais com saldo negativo de períodos anteriores, a contribuinte deveria registrar a compensação na contabilidade e informar esta operação na DCTF, indicando o período de apuração do saldo negativo utilizado, e na DIPJ.

A partir de outubro/2002, como regra geral, a compensação passou a ser formalizada obrigatoriamente pela apresentação de Declaração de Compensação em processo administrativo, e a partir de maio/2003, por intermédio do PGD PER/DCOMP, seja para compensação entre débitos de mesma natureza ou tributos de espécies distintas.

Na IN SRF nº 360, de 24 de setembro de 2003, havia a previsão de que a declaração transmitida por meio de formulário seria considerada válida até a entrada em vigor da referida instrução normativa (art. 4º, Parágrafo único), ou seja, 1º de outubro de 2003, hipótese que contempla a situação em análise.

A presente discussão trata de declarações de compensação protocolizadas em formulário em **15/05/2003**, através do processo nº 11522.000325/2003-71, com base em saldo negativo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) que teriam sido apurados no ano-calendário 2001.

A análise das parcelas de composição dos créditos envolveu revisão das compensações referentes aos anos 1998, 1999 e 2000 escrituradas na contabilidade da contribuinte, abrangendo débitos de mesma natureza, e declaradas em DIPJ e DCTF.

Realizada a revisão dos saldos negativos que teriam sido apurados nos anos-calendário 1998, 1999 e 2000, foram feitas as seguintes constatações:

- ano-calendário 2000: apuração de saldo negativo a menor de IRPJ e de CSLL, em função de não terem sido confirmadas parte das estimativas mensais declaradas na DCTF como compensadas com saldo negativo apurado em anos-calendário anteriores; e de confirmação parcial de retenções na fonte declaradas em DCTF;
- ano-calendário 2001 (autos): em decorrência de não ter sido confirmado o valor integral referente ao saldo negativo de IRPJ e de CSLL declarado no ano-calendário 2000, reconheceu-se a compensação parcial das estimativas mensais declaradas na DCTF do ano-calendário 2001, de modo que também foi apurado saldo negativo de IRPJ em valor a menor do que o declarado e, no caso da CSLL, não houve apuração de saldo negativo neste ano-calendário.

Primeiramente será examinado o entendimento da interessada de que, decorrido o prazo de cinco anos desde a apresentação da DCTF, teria decaído o direito de serem avaliadas as compensações declaradas nos anos-calendários 1998, 1999 e 2000, na forma do art. 150, §4º, do CTN. Portanto, quando da emissão do despacho decisório, não caberiam mais glosas por parte da Receita Federal quanto ao crédito apurado.

Reproduzindo o dispositivo legal citado, temos:

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.

Verifica-se, portanto, que o dispositivo se refere à homologação do “lançamento”, definido pelo art. 142 da mesma lei:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Mas resta estabelecer qual o alcance dessa homologação. Tendo em vista o disposto no art. 142 do CTN, pode-se afirmar que a homologação abrange o que corresponder ao conceito do lançamento: ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido.

Deve ser destacado que o valor do **tributo devido** corresponde à aplicação da alíquota sobre a base de cálculo de determinado período, somado ao adicional e deduzidos os incentivos fiscais, se cabível, sem qualquer consideração quanto a possíveis formas de quitação por intermédio de antecipações (retenções na fonte, pagamentos, compensações).

Tributo a pagar, por sua vez, é o montante apurado após abatidas as antecipações já efetuadas no período (retenções na fonte, pagamentos, compensações).

Assim, a homologação tácita do lançamento incide sobre o valor do tributo devido, em relação ao qual, de fato, não cabe mais a atuação da Receita Federal após decorrido o prazo previsto no §4º do art. 150 do CTN. Entretanto, tal homologação não se estende ao crédito originado de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, apurado quando o valor das antecipações supera o valor do tributo devido.

Alegações sobre a **decadência da possibilidade de se examinar a liquidez e certeza do direito creditório**, já foram analisadas por este Colegiado. No Acórdão nº 1302-003.665, de 12 de junho de 2019, o Conselheiro Relator Paulo Henrique Silva Figueiredo, manifestou-se da seguinte forma sobre esta matéria:

Como sabido, uma vez apresentada pelo sujeito passivo a Declaração de Compensação de que trata o art. 74, §1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação conferida pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, a Fazenda Pública dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para verificar a correção da compensação declarada, sob pena de homologação tácita desta.

Por óbvio que esta verificação da correção da compensação declarada deve envolver a liquidez e certeza do crédito que o sujeito passivo utilizou para embasar a sua declaração, posto que tais características são requisitos essenciais fixados pela lei para a realização da compensação, conforme art. 170 do CTN.

Assim, na verificação realizada pela Autoridade Fiscal dentro do prazo de 5 (cinco) anos após a apresentação da DComp não há como se impedir que se analise a composição do saldo negativo alegado pelo sujeito passivo.

(...)

Como já me manifestei em outras oportunidades, conclusão diversa tornaria letra morta o referido prazo para a homologação posto que o sujeito passivo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos contados a partir do fato gerador para retificar sua declaração (Parecer Cosit nº 48, de 1999; Solução de Consulta Interna Cosit nº 11, de 2006; Parecer Normativo Cosit nº 6, de 04 de agosto de 2014), bem como de igual prazo, contados desde a extinção do crédito tributário, para pleitear a restituição do tributo pago indevidamente ou a maior com base (art. 168, inciso I, do CTN).

A interpretação de todas as normas deve ser realizada de modo sistêmico, para concluir que, embora disponha até 31 de dezembro de 2006 para constituir qualquer crédito tributário relativamente ao ano-calendário de 2001 (é disso que trata o art. 150, §4º, do CTN), a Fazenda Pública disporá de cinco anos, contados a partir da apresentação da DComp, para verificar a liquidez e certeza do crédito invocado.

Após 31 de dezembro de 2006, a Autoridade Fiscal possuía competência para contestar a apuração do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2001, com vistas ao não reconhecimento de direito creditório relativo a saldo negativo de tal tributo, e à não homologação compensação declarada com base nele.

De outra parte, com base em tal apuração, jamais poderia constituir qualquer crédito tributário referente ao referido período de apuração, uma vez que já terá transcorrido o prazo decadencial.

No caso sob julgamento, o exame realizado pela autoridade tributária se restringiu à análise das parcelas utilizadas pelo sujeito passivo para extinguir o valor de IRPJ apurado ao final do ano-calendário.

Neste sentido, não procedem as alegações da Recorrente, que guardam relação com o prazo decadencial para se realizar lançamento ou revisão de lançamento, o que, definitivamente, não ocorreu.

São totalmente irrelevantes as alegações do sujeito passivo relacionadas com o chamado "lançamento por homologação" e acerca da necessidade de lançamento de ofício, para a constituição do crédito tributário.

O que está em discussão, como já repisado, não envolve tal matéria, mas apenas a verificação da certeza e liquidez do crédito tributário utilizado pelo sujeito passivo, mediante compensação.

O fato de, em razão da não-homologação integral das compensações realizadas, o sujeito passivo ser cobrado dos créditos tributários indevidamente compensados, é mero cumprimento do texto legal, conforme art. 74, §§6º e 7º, da Lei nº 9.430, de 1996, na redação conferida pela Lei nº 10.833, de 2003.

Destaco, ainda, que recentemente nesta turma de julgamento foi apreciada a aplicação do prazo decadencial na revisão pelo Fisco da apuração e do *quantum* devido de CSLL, confessado pelo contribuinte mediante declaração, nos casos de lançamento por homologação.

No Acórdão nº 1302-004.715, de 11 de agosto de 2020, foi acolhida a preliminar de decadência, suscitada de ofício pelo Relator, e, em consequência, dado provimento ao recurso voluntário. A discussão sobre a decadência foi levantada, tendo em vista o entendimento da maioria do colegiado de que na revisão pelo Fisco da apuração de IRPJ/CSLL declarados pelo contribuinte, nos casos de lançamento por homologação, eventuais diferenças devidas e não confessadas devem ser objeto da constituição do respectivo crédito tributário pelo lançamento.

Na oportunidade, a autoridade fiscal revisou a apuração da base de cálculo declarada pelo contribuinte em sua DIPJ do exercício 2001 e identificou divergências entre os valores das receitas financeiras informados na Ficha 6-A – Demonstração do Resultado e a Ficha 43 – Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte.

Reproduzo a ementa do Acórdão:

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 MATÉRIA 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 inexistiria o próprio crédito.

(Acórdão nº 1302-004.715, de 11/08/2020, Conselheiro Relator Luiz Tadeu Matosinho Machado)

No caso em questão, considerando que se pretendeu utilizar o saldo negativo de 2001 para extinção de débitos por compensação, procedeu-se à verificação da liquidez e certeza do crédito objeto da declaração de compensação, que envolvia a composição de saldos negativos de períodos anteriores: 1998, 1999 e 2000.

Conforme já destacado, a aferição dos requisitos de liquidez e certeza são requisitos fixados em lei para a realização da compensação, nos termos do art. 170 do CTN, já citado neste Acórdão.

Neste sentido, os seguintes julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF:

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. VERIFICAÇÃO. DECADÊNCIA. CTN, ARTIGOS 150, § 4º, ou 173, I. IMPROCEDÊNCIA.

A certificação da certeza e liquidez do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ não se submete às regras de decadência dos artigos 173, I, e 150, § 4º, do CTN.

(Acórdão nº 9101-004.606, de 05/12/2019, Conselheira Relatora Andrea Duek Simantob)

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTOS 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.

(Acórdão nº 9101-003.994, de 18/01/2019, Conselheiro Redator Designado André Mendes de Moura)

Portanto, não cabe reparo no procedimento adotado, devendo ser rejeitada a alegação da contribuinte quanto a esta matéria.

A interessada aponta, também, que teria ocorrido a homologação tácita da compensação das estimativas relativas aos anos-calendário 1998, 1999, 2000 e 2001, nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

Tendo em vista que as compensações que constituíram os saldos negativos em análise foram formalizadas por meio de DCTF em 15.05.2001, 15.08.2001, 15.11.2001 e 15.02.2002, defende que seria certa a homologação tácita das compensações informadas ao Fisco, já que o despacho decisório foi emitido em 09/05/2008 e a Recorrente foi intimada da decisão em 13/05/2008. Acrescenta que seria equivocado o fundamento utilizado no Acórdão da DRJ, de que a legislação aplicar-se-ia somente às declarações de compensação e não às DCTF, tendo em vista que a DCTF sempre foi meio hábil de se declarar compensações.

Conclui que os valores apurados como antecipação do IRPJ e da CSLL, devidos por meio das estimativas, não devem ser alterados. Com efeito, os recolhimentos que compuseram os saldos negativos utilizados nas compensações já haviam sido homologados tacitamente pela autoridade fiscal, quando da tentativa de desconstituição dos citados pagamentos.

Não cabe razão à interessada.

O direito à compensação está previsto nos arts. 156 e 170 do CTN:

Art. 156, CTN

Extinguem o crédito tributário:

[.....]

II – a compensação

Art. 170, CTN

A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

O primeiro instrumento legal que estipulou condições para a compensação foi a Lei nº 8.383, de 1991, que, em seu art. 66, assim dispôs:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

Uma alteração expressiva foi introduzida pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original:

Art. 74. A Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Enquanto vigente esta redação, tanto a restituição quanto a compensação entre tributos de **espécies diferentes** eram objeto de pedidos encaminhados à Receita Federal, formalizados em processos administrativos, sendo que para encaminhamento do pedido de compensação era obrigatória a prévia apresentação do pedido de restituição.

Em paralelo a este procedimento, instituído para compensação entre tributos de espécies diferentes, permanecia vigente o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, que regulava a compensação entre **tributos de mesma espécie**.

Assim, a contribuinte, além de registrar na contabilidade, deveria informar a apuração do débito e sua forma de extinção na DCTF.

Com a publicação da MP nº 66, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, a redação do art. 74 da Lei nº 9.430 foi profundamente alterada, provocando, inclusive, a derrogação do art. 66 da Lei nº 8.383 no tocante à compensação de tributos administrados pela Receita Federal.

Da nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430, merecem destaque:

- o antigo pedido de compensação foi abolido e substituído pela compensação declarada, que necessariamente deve ser formalizada por intermédio de Declaração de Compensação;
- o crédito a ser utilizado deve ter sido apurado pelo próprio sujeito passivo (vedado aproveitamento de crédito de terceiros); referir-se a tributo ou contribuição administrados pela Receita Federal (não alcança valores ou tributos que não estejam sob administração da RFB, como, por exemplo, créditos decorrentes de títulos públicos); e ser passível de restituição ou ressarcimento;
- os débitos também devem ser próprios e referir-se a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, excluídas as contribuições previdenciárias, cuja compensação permanece regida pelo art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991 (parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457, de 2007);
- a Declaração de Compensação é constitutiva do ato de compensação; extingue o crédito tributário sob condição resolutória de ulterior homologação; e por ser confissão de dívida, constitui instrumento hábil e suficiente para cobrança dos débitos indevidamente confessados.
- passado o prazo de cinco anos sem que a Receita Federal se pronuncie quanto à compensação declarada, os débitos estão definitivamente extintos (homologação tácita), conforme disposto nos §§ 4º e 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996;

- não homologada a compensação, a Receita Federal promoverá a cobrança dos débitos indevidamente compensados, cabendo inscrição em dívida ativa da União, tendo o contribuinte o direito de contestar a decisão conforme o rito do PAF;

Assim, da mesma forma que na análise efetuada no item anterior, tomando-se por base a diferenciação entre tributo devido e tributo a pagar, verifica-se que não cabe decretar a homologação tácita das estimativas mensais compensadas com saldo negativo de períodos anteriores, tendo em vista sua natureza de antecipação de tributo. De fato, caso confirmadas as compensações de estimativa mensal, os valores correspondentes a estas antecipações serão utilizadas na apuração do resultado do exercício: IRPJ/CSLL a pagar ou saldo negativo de IRPJ/CSLL.

No mesmo sentido, decisão proferida no Acórdão nº 9101-002.086, de 20/01/2015 que contem a seguinte fundamentação:

Por outro lado, em relação à verificação do segundo componente, não há que se falar em homologação tácita, pois a fiscalização não altera ou revisa os procedimentos adotados pelo contribuinte, mas apenas recompõe o saldo negativo a partir da comprovação das antecipações efetivamente pagas ou compensadas.

Veja-se que na verificação deste componente não existe limitação temporal, pois são analisados apenas os comprovantes dos valores declarados como pagos ou compensados antecipadamente e o valor do imposto devido (decorrente da apuração realizada) permanece o mesmo.

No caso dos autos, parte do crédito pretendido, oriundo do saldo negativo dos anos de 2002 a 2005, saldo este formado a partir do ano de 1998, não foi reconhecido, pois a DRF: (i) não aceitou a extinção das estimativas de R\$ 992.342,42 (exercício de 1999) e de R\$ 452.047,20 (exercício de 2001) por compensação com crédito de terceiro, pois estes foram indeferidos em processos administrativos diversos, e (ii) reduziu valores de IRRF, sob o fundamento de que, em razão da ausência de comprovação de rendimentos e retenções, houve dedução indevida.

Segue a ementa do Acórdão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA POR INSUFICIÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE SALDO NEGATIVO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS ANTECIPAÇÕES. AUSÊNCIA DE REVISÃO DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELO CONTRIBUINTE NA APURAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INEXISTÊNCIA.

A compensação pretendida pelo contribuinte não será homologada nos casos em que a fiscalização verificar a inexistência de crédito em razão da ausência de comprovação (i) das antecipações declaradas e/ou (ii) do cumprimento de requisitos legais estabelecidos para seu aproveitamento, durante a recomposição do saldo negativo.

(Acórdão nº 9101-002.086, de 20/01/2015 Conselheiro Relator João Carlos de Lima Junior)

Portanto, conforme extraído da decisão proferida no referido Acórdão, na verificação deste componente não existe limitação temporal, já que o objetivo é confirmar as antecipações correspondentes às estimativas declaradas como pagas ou compensadas, permanecendo inalterado o valor correspondente ao imposto devido.

Dessa forma, rejeito a argumentação apresenta pela contribuinte.

Ainda sobre a homologação tácita, registre-se que havia divergência jurisprudencial no CARF relativa ao reconhecimento de homologação tácita para Pedido de Compensação convertido em Declaração de Compensação, por força do §4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. Esta questão foi tratada no Acórdão nº 9101-003.728 – 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de 09/08/2018, pelo Conselheiro Rafael Vida de Araújo:

O fato é que a Lei nº 10.637/2002, quando introduziu os §§ 2º e 4º no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, estabeleceu que a declaração de compensação extinguiria o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, e que os pedidos de compensação pendentes de apreciação seriam considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos no referido art. 74:

Lei nº 9.430/1996

Art. 74

[...]

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002)

O efeito de extinção do crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação da compensação, não foi introduzido pela MP nº 135/2003 (convertida na Lei nº 10.833/2003), mas sim pela MP nº 66/2002 (convertida na Lei nº 10.637/2002).

Cabe destacar que a condição resolutória, nessa situação que trata de extinção de crédito tributário pelo contribuinte, não poderia ficar eternamente em aberto (vigente), o que afrontaria a própria lógica do sistema.

Nesse contexto, o que a referida MP nº 135/2003 fez foi apenas definir um termo para a extinção da condição resolutória, seguindo a trilha já traçada pelo próprio Código Tributário Nacional para os casos de lançamento por homologação (CTN, art. 150, §§ 1º e 4º).

A diferença é que lá a extinção se dá pelo pagamento antecipado, e aqui se dá pela apresentação de pedido/declaração de compensação.

Não há dúvida de que algum prazo, legal ou jurisprudencial, seria definido para a extinção da mencionada condição resolutória, por exigência da própria lógica do sistema.

O que é importante perceber é que a Lei nº 10.637/2002 introduziu uma regra central e bastante inovadora para o mecanismo de compensação tributária, que apenas foi complementada pela Lei nº 10.833/2003.

A Lei nº 10.637/2002, ao estabelecer que a declaração de compensação extinguiria o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§2º acima transcrito), deixou bem claro no referido §4º que os pedidos de compensação pendentes de apreciação seriam considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, inclusive para o efeito previsto no §2º.

O texto introduzido pela Lei nº 10.637/2002 determina expressamente que os pedidos de compensação pendentes de apreciação extinguem, desde o seu protocolo, o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Posteriormente, a Lei nº 10.833/2003 definiu o termo para a extinção dessa condição resolutória (homologação tácita).

Apesar de surgirem em momentos distintos, os §§ 2º e 5º introduzidos no art. 74 da Lei nº 9.430/1996 fazem parte de um todo indissociável, e a sistemática traçada nesses dispositivos deve ser aplicada aos pedidos de compensação pendentes de apreciação, desde a data de seu protocolo, por força do §4º que também integra o mesmo art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

(...)

Deve ser observado, ainda, que a própria IN SRF nº 460/2004 reconhecia o efeito retroativo do prazo de homologação tácita para os pedidos de compensação convertidos em Declaração de Compensação. A mesma regra foi sucessivamente reproduzida nas IN SRF nº 600/2005, IN RFB nº 900/2008, IN RFB nº 1300/2012 e IN RFB nº 1717/2017, esta última, reproduzida a seguir:

Art. 73. O sujeito passivo será cientificado da não homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência do despacho de não homologação.

(...)

§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Art. 153. A data de início da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 73, na hipótese de **pedido de compensação convertido em declaração de compensação, é a data da protocolização do pedido na RFB.**

Diante das considerações acima, verifica-se que a regra de homologação tácita é aplicável às declarações de compensação protocolizadas em formulário em **15/05/2003**, através do processo nº 11522.000325/2003-71, com base em saldo negativo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) que teriam sido apurados no ano-calendário 2001.

Consta nos autos que a ciência da decisão proferida no Despacho Decisório ocorreu em **13/05/2008**.

Assim, no momento em que a interessada **tomou ciência** do Despacho Decisório que lhe foi desfavorável, **não** havia transcorrido o prazo de cinco anos fixado pelo art. 74, § 5º, da Lei nº. 9.430, de 1996, para homologação das declarações de compensação.

Portanto, não se operou a **homologação tácita** dos débitos informados nas declarações de compensação, objeto dos presentes autos.

Penalidade aplicadas. Aplicação de multa e juros moratórios. Necessidade de lavratura de auto de infração. Não se aplica.

Conforme já abordado, não há necessidade de lavratura de autos de infração para constituição dos débitos informados nas declarações de compensação de que tratam os presentes autos, tendo em vista que estes foram declarados em DCTF.

Ao contrário, em consonância com o já mencionado § 3º do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, que dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), vigente à época dos fatos, há previsão expressa da incidência dos acréscimos moratórios devidos sobre as diferenças relativas a débitos apuradas em procedimentos de auditoria interna decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre compensação não comprovada, conforme transcrição a seguir:

Art. 8º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

(...)

§ 3º Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

(...)

Também deve ser registrado os §§ 1º e 3º do artigo 61 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispõem sobre a incidência de encargos moratórios sobre o montante dos débitos não homologados, em função destes não terem sido extintos (compensados) nos prazos previstos.

Deve ser ressaltado, ainda, que a Administração Tributária submete-se ao princípio da legalidade, de modo que não se pode afastar a motivação legal que ensejou a aplicação dos encargos moratórios (multa e juros de mora) sobre os débitos não homologados pelo Despacho Decisório. Assim, verificado que os débitos não foram extintos no prazo previsto, no caso a declaração de compensação não foi homologada, a cobrança deve incluir o valor principal, com os acréscimos determinados por lei.

Assim, não é possível julgar de forma diversa da prescrita em lei, nem se pronunciar a respeito de seus dispositivos, conforme determina o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e a Súmula CARF nº 2:

Regimento Interno do CARF

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.

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, rejeito os argumentos apresentados.

Parecer Normativo Cosit nº 2, de 3 de dezembro de 2018. Não se aplica.

Em dezembro de 2018 foi editado o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02, de 3 de dezembro de 2018, que trata de extinção de estimativas por compensação.

Com base neste parecer normativo, diversos julgados do CARF tem decidido que as estimativas mensais declaradas em PER/DCOMP não homologados devem integrar o saldo negativo de IRPJ/CSLL.

De fato, nos termos deste parecer normativo, "*se o valor objeto de DCOMP não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes **deve ser deferido***", conforme transcrição:

13. De todo o exposto, conclui-se:

(...)

f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança;

No entanto tal entendimento não se aplica à situação em exame.

No presente caso, conforme já pontuado, a análise das parcelas de composição dos créditos envolveu revisão das compensações referentes aos anos 1998, 1999 e 2000 escrituradas na contabilidade da contribuinte, abrangendo débitos de mesma natureza, e declaradas em DIPJ e DCTF.

Realizada a revisão dos saldos negativos que teriam sido apurados nos anos-calendário 1998, 1999 e 2000, foram feitas as seguintes constatações:

- ano-calendário 2000: apuração de saldo negativo a menor de IRPJ e de CSLL, em função de não terem sido confirmadas parte das estimativas mensais declaradas na DCTF como compensadas com saldo negativo apurado em anos-calendário anteriores; e de confirmação parcial de retenções na fonte declaradas em DCTF;
- ano-calendário 2001 (autos): em decorrência de não ter sido confirmado o valor integral referente ao saldo negativo de IRPJ e de CSLL declarado no ano-calendário 2000, reconheceu-se a compensação parcial das estimativas mensais declaradas na DCTF do ano-calendário 2001, de modo que também foi apurado saldo negativo de IRPJ em valor a menor do que o declarado e, no caso da CSLL, não houve apuração de saldo negativo neste ano-calendário.

Neste período, somente os saldos a pagar de IRPJ ou de CSLL informados em DCTF eram considerados confissão de dívida e, portanto, passíveis de cobrança administrativa ou de inscrição na Dívida Ativa da União, se o débito (IRPJ ou CSLL a pagar) não fosse extinto no prazo previsto.

Observe-se a redação do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

Apenas com a edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, posteriormente convertida na Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, alterando a redação do art. 6º da Lei 9.430, de 1996, é que a declaração de compensação passou a ser confissão de dívida.

Art. 17. O art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei no 10.637, de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 74

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Diante disso, na situação em exame, os valores correspondentes à compensação de estimativas mensais declarados em DCTF não constituíam confissão de dívida, nem eram passíveis de cobrança direta, seja pela via administrativa, seja por execução fiscal.

Dessa forma, os valores glosados a título de estimativas mensais nos anos-calendários 2000 e 2001 não se amoldam à hipótese tratada no Parecer Normativo Cosit nº 2, de 2018.

Portanto, devem ser mantidas as glosas das estimativas mensais referentes aos anos-calendário 2000 e 2001.

Conclusão

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

ANDRÉIA LÚCIA MACHADO MOURÃO