



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	11610.007688/2003-48
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1001-001.124 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de	13 de fevereiro de 2019
Matéria	COMPENSAÇÃO
Recorrente	FACTO1 ADMINISTRAÇÃO LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Como regra geral, a caducidade para análise dos pedidos de compensação é definida pelo prazo quinquenal de homologação, tendo como termo inicial a data do pedido. Entretanto, em se tratando de créditos oriundos de saldos negativos do IRPJ e da CSLL, a compensação não se submete à homologação tácita, devendo serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação ou manifestação de inconformidade, oportunidade em que todas as razões de fato e de direito em que se funda a defesa devem deduzidas, em observância ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo-fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, somente em relação ao saldo negativo do ano-calendário de 2001 e rejeitar a preliminar suscitada de homologação tácita da compensação.

(assinado digitalmente)

Edgar Bragança Bazhuni - Presidente em Exercício e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andréa Machado Millan, Edgar Bragança Bazhuni (Presidente em Exercício), Eduardo Morgado Rodrigues e Jose Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 599/606) interposto pela ora recorrente contra o Acórdão nº 16-26.889, de 29/09/2010, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ), e-fls. 573/582, objetivando a reforma do referido julgado que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada.

O relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância bem sintetiza o ocorrido, pelo que peço vênia para transcrevê-lo, com a finalidade de privilegiar o princípio da celeridade processual: (grifos não constam do original)

Trata-se de manifestação de inconformidade em face da homologação parcial das compensações solicitadas no presente processo.

O reconhecimento parcial do direito creditório veiculado na DCOMP em testilha (saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001) decorreu das seguintes verificações efetuadas pela DIORT / DERAT / SP:

- *O Requerente compensou as estimativas mensais de IRPJ do ano-calendário de 2001 com o suposto saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000. Assim, foi necessária a análise de ambos períodos de apuração.*
- *O contribuinte indicou na DIPJ 2001 que o saldo negativo de IRPJ remontaria a R\$54.259,72 (cinquenta e quatro mil, duzentos e cinqüenta e nove Reais e setenta e dois centavos). A DIORT reconheceu apenas a importância de R\$ 43.387,32 (quarenta e três mil, trezentos e oitenta e sete Reais e trinta e dois centavos), notadamente pela ausência de qualquer recolhimento das estimativas mensais indicadas na DIPJ 2001.*
- *O direito creditório mencionado no parágrafo anterior foi integralmente consumido nas compensações sem processo empreendidas pelo contribuinte (fls. 58/60).*
- *Em relação ao ano-calendário de 2001, o contribuinte indicou na respectiva DIPJ que o saldo negativo de IRPJ remontaria a R\$243.287,82 (duzentos e quarenta e três mil, duzentos e oitenta e sete Reais e oitenta e dois centavos). A DIORT reconheceu apenas a importância de R\$105.419,51 (cento e cinco mil, quatrocentos e dezenove Reais e cinqüenta e um centavos), notadamente pelas receitas financeiras indicadas nas DIRF entregues pelas*

instituições financeiras (R\$ 1.403.442,83 - um milhão, quatrocentos e três mil, quatrocentos e quarenta e dois Reais e oitenta e três centavos) ser superior ao valor declarado a tal título na DIPJ 2002 (R\$ 722.246,22 - setecentos e vinte e dois mil, duzentos e quarenta e seis Reais e vinte e dois centavos).

Inconformado com a decisão da Autoridade Administrativa, da qual tomou ciência em 26/05/2008 (fls. 74), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 79/90), em 25/06/2008, alegando que a disparidade no valor do IRRF, apontado na DIPJ 2002, teria decorrido da Impugnante registrar suas receitas financeiras pelo regime de competência, sendo que as instituições financeiras efetuam a retenção do imposto de renda na fonte com base no regime de caixa, prestando tal informação nas DIRF entregues pelas mesmas. Contudo, todas as receitas financeiras mencionadas nestas DIRF teriam sido oportunamente oferecidas à tributação.

Consta das DIRF insertas nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, bem como da DIPJ 2002 entregue pelo Manifestante, que o mesmo suportou a incidência do imposto de renda na fonte em relação às seguintes aplicações financeiras:

CÓD. REC.	CNPJ DA FONTE PAGADORA	RENDIMENTO BRUTO	IRRIF
6800	01.721.118/0001-71	R\$ 6.822,40	R\$ 1.364,48
3426	28.195.667/0001-06	R\$ 493.998,73	R\$ 98.799,67
3426	72.954.811/0001-32	R\$ 902.621,70	R\$ 180.524,34
TOTAL		R\$ 1.403.442,83	R\$ 280.688,49

No cotejamento empreendido pela DIORT / DERAT / SP, verificou-se que as receitas financeiras declaradas na DIPJ 2002 (Linha 24 da Ficha 06A) remontaram a R\$ 722.246,22 (setecentos e vinte e dois mil, duzentos e quarenta e seis Reais e vinte e dois centavos). Logo, em decorrência desta importância ser inferior aos rendimentos brutos de aplicações financeiras insertos nas DIRF arroladas no quadro supra, a DIORT / DERAT / SP entendeu como dedutível na DIPJ 2002 apenas o valor de R\$ 144.449,20 (cento e quarenta e quatro mil, quatrocentos e quarenta e nove Reais e vinte centavos), obtido com base na proporcionalidade entre as receitas financeiras em comento.

Entretanto, o confronto realizado pela DIORT / DERAT / SP mencionado acima não se mostra escorreito, pois as receitas financeiras deveriam ser reconhecidas na DIPJ 2002 com base no regime de competência (art. 248 do RIR/99), sendo que estas mesmas receitas relativas às aplicações financeiras de renda fixa, excetuadas às realizadas em fundos de investimento (código de recolhimento 6800), encontravam-se sujeitas à retenção do imposto de renda na fonte apenas na alienação, liquidação (total ou parcial), resgate, cessão ou repactuação do título ou aplicação, conforme se deflui do art. 17 da Instrução Normativa SRF nº. 25, de 06/03/2001, *in verbis*:

“Aplicação em Títulos e Valores Mobiliários de Renda Fixa

Art. 17. Os rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, sujeitam- se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte por cento.

§ 1º A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do IOF, quando couber, e o valor da aplicação financeira.

§ 2º Para fins de incidência do imposto de renda na fonte, a alienação compreende qualquer forma de transmissão da propriedade, bem assim a liquidação, o resgate, a cessão ou a repactuação do título ou aplicação. " (g.n.)

Deste modo, entende-se que a asserção do Manifestante de que não é necessário haver concordância entre as receitas financeiras reconhecidas na DIPJ e as insertas a tal título nas DIRF entregues pelas instituições financeiras sob o código de recolhimento 3426 é escorreita. Contudo, a dedução dos IRRF relativos às aplicações financeiras em comento certamente condiciona-se à efetiva tributação das respectivas receitas, mesmo que em DIPJ de anos-calendário pretéritos, em respeito à disciplina veiculada no art. 231, inciso III, do RIR/99, *in verbis*:

"Art.231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, §4º);

(...)

III - do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real; " (g.n.)

Destarte, tendo em vista que a escrituração contábil acostada aos autos em cópias reprográficas simples (fls. 119/161) é insuficiente para a formação da convicção em relação ao efetivo oferecimento à tributação das receitas financeiras relativas aos IRRF deduzidos na DIPJ 2002 (código de recolhimento: 3426), entende-se que é imprescindível a realização de diligência fiscal com tal mister.

Tendo em vista o exposto, o presente processo foi encaminhado à DEFIS/DIPAC/SAPAF, a fim de seja empreendida a competente diligência fiscal, para a identificação de qual o real valor de IRRF, relativo à percepção de receitas financeiras, notadamente do código de recolhimento 3426, que poderia ser objeto de dedução na DIPJ 2002 (fls. 168/171).

Em resposta ao pedido de Diligência Fiscal, a Fiscalização elaborou relatório conclusivo de fls.526/527 em que constatou o seguinte:

Os rendimentos das aplicações financeiras oferecidas à tributação nos anos-calendário de 1999 e 2000 foram superiores aos discriminados nos respectivos comprovantes de rendimentos;

A diferença nos montantes oferecidos à tributação correspondem às apropriações contábeis do estoque de títulos não resgatados;

O valor de R\$ 243.287,82, corresponde ao IRRF, cujos rendimentos foram tributados no próprio exercício acrescido dos já apropriados nos exercícios anteriores, conforme se constata pela documentação apresentada pelo requerente;

Dessa forma, conclui-se que as receitas vinculadas ao IRRF dedutível foram oferecidas à tributação.

A DRJ considerou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada. Vejamos os argumentos da decisão da DRJ, no voto condutor do acórdão recorrido:

A diferença apurada entre a autoridade fiscal e a informada em DIPJ pela contribuinte deriva de não reconhecimento, por parte daquela, do IRRF deduzido na DIPJ, o qual constituiu o saldo negativo, ora pleiteado nos autos:

No caso específico do presente pleito, cabe ressaltar que, os recolhimentos efetivados do Imposto de Renda na Fonte são devidos na forma da lei, e não dão ensejo de per si à restituição/compensação. O valor a restituir ou a pagar é calculado na declaração final de ajuste sendo o IRRF parte da apuração final do resultado do exercício.

A previsão para utilização do valor do IRRF na dedução do IRPJ devido encontra respaldo na Lei nº 8.981/95, ressalvando o fato de o contribuinte ter se utilizado do pagamento mensal por estimativa e apuração pelo Lucro Real Anual:

“Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

§ 3º Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor;

c) do Imposto de Renda pago ou retido na fonte, incidentes. sobre receitas computadas na determinação do lucro real;”

Por sua vez, a Lei nº 9.430/96 faculta às empresas tributadas pelo regime do lucro real a deduzir do valor devido do imposto o montante recolhido a título de imposto de renda na fonte (art.2º, parágrafo 4º, inciso III) e utilizá-los para restituição ou compensação, caso se apure saldo negativo:

“Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;”

Não obstante tal fato, os valores relativos ao IRRF que integraram a base de cálculo do IRPJ podem ser usados como dedução do imposto a pagar e, dessa forma, provocar a redução do imposto a pagar e ou até mesmo o saldo negativo, situação

em que os valores pagos somados aos valores retidos são superiores aos apurados no período (art.668, §1º, I e §2º do RIR/99).

Os ganhos de capital, rendimentos em aplicações financeiras e outros deverão ser adicionados para apuração do imposto de renda, conforme determinam os arts. 521 e 526 do RIR/99 a seguir transcritos:

“Art.521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no §3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).”

Apenas com a tributação dos rendimentos de capital ou aplicações financeiras poderá a contribuinte deduzir o IRRF na DIPJ, segundo prescreve o art. 526 do RIR/99.

“Art. 526. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei nº 8.981, de 1995, art. 34, Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º, Lei nº 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 10).”

Feitas as devidas considerações iniciais vamos a análise dos seguintes argumentos apresentados pela contribuinte em sua manifestação de inconformidade os quais vale citar: Apurou saldo negativo na DIPJ, razão pela qual tem direito ao montante apurado, conforme prevê a legislação de regência.

No presente caso, o contribuinte deveria ter apresentado um demonstrativo da composição das receitas oferecidas à tributação respaldada na escrituração fiscal, a qual comprovasse a veracidade de suas alegações. Sem a prova, por meio de documentação hábil e idônea, da tributação dos rendimentos na declaração de rendimentos, incabível o reconhecimento da parcela de IRRF para a dedução do IR a pagar.

No entanto, em razão das discrepâncias entre os fundamentos trazidos à decisão administrativa e a alegações bem como pela documentação apresentada pelo impugnante, os presentes autos foram objeto de diligência Fiscal (fls.168/171), cujo relatório conclusivo, elaborado pela Fiscalização reconheceu o direito a dedução de IRRF de R\$ 280.688,49 na DIPJ/2002.

Tendo em vista que houve deduções de IRRF do IR a pagar nas estimativas mensais de R\$ 37.400,67 (fl. 69), e, em sendo apurado IRRF dedutível de R\$ 280.688,49, o montante utilizado de R\$ 243.287,82 (fl. 70) na apuração anual (linha 13 da Ficha 12 A) deve ser deferido, conforme informado em DIPJ.

Cabe a observação de que o Despacho Decisório de fls. 61/72 **constatou o não recolhimento das estimativas mensais dos PA de 04 e 06/2001 nos montantes de R\$ 650,00 e R\$ 979,02, respectivamente**, os quais devem ser desconsiderados no cálculo para a apuração do direito creditório de IRPJ do ano-calendário de 2001.

Dessa forma, o direito creditório da contribuinte fica, assim, constituído, após os ajustes:

IRPJ	Valor em R\$
01. alíquota de 15%	38.220,38
03. Adicional	1.480,26
Deduções	Valor em R\$
13. (-) IRRF	243.287,82
16. (-) IRPJ pago por estimativa*	38.071,62
18. IR a pagar	(241.658,80)
(-) reconhecido no Despacho Decisório	(105.419,51)
Saldo remanescente a ser reconhecido	(136.239,29)

* somatório do IRRF deduzido de R\$ 37.400,67 e estimativa compensada com saldo negativo de exercício anterior de R\$ 670,95 (estimativa do PA de 07/2001).

Com relação à ocorrência de homologação tácita bem como da decadência ao direito de glosa do montante de R\$ 10.872,30 (PA de 02/2000), o qual constituiu o saldo negativo do período, não merece prosperar, pois, o que se está verificando nos presentes autos é a aferição de liquidez e certeza de direito creditório em consonância com o art. 170 do CTN, para fins de compensação tributária. A presente hipótese não se refere a lançamento de ofício e, portanto, qualquer glosa de valores não comprovados deve ser efetuada para fins de apuração de crédito não havendo sujeição à regra do art. 150, §4º, como requer o impugnante. O lançamento de ofício não se confunde com a apuração de direito creditório, pois esta objetiva tão somente averiguar a existência do pleiteado montante para fins de restituição ou compensação, uma vez que, pelos dizeres do CTN, não há deferimento ou possibilidade de aproveitamento de créditos fictícios.

Pelo exposto e tendo em vista a comprovação, em parte, das parcelas, as quais compõem o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, decido pelo reconhecimento do direito creditório parcial conforme acima apurado.

DOS EFEITOS DAS JURISPRUDÊNCIAS JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS

Finalmente, em relação às decisões administrativas proferidas pelos Conselhos de Contribuintes e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, inseridas pela impugnante no contexto de sua defesa, cumpre ressaltar que são improfícuas as jurisprudências administrativas ora apresentadas, tendo em conta a ausência de base legal que atribua aos acórdãos, proferidos pelos órgãos de julgamento, a devida eficácia normativa, não se constituindo em normas complementares do Direito Tributário, nos termos do art. 100, inciso II, do CTN.

Portanto, depreende-se que não são passíveis de serem estendidos genericamente ao caso concreto, eis que são estritamente aplicáveis ao contencioso administrativo dos processos administrativos relacionados aos referidos acórdãos e tão somente se vinculam aos fatos e as partes envolvidas naqueles litígios.

Sob este aspecto, o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, já se manifestou com relação a esse assunto, nos seguintes termos:

“3. Necessário esclarecer, na espécie, que, embora o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, inciso II, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Inexistindo,

entretanto, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões dos Conselhos de Contribuintes, a eficácia de seus acórdãos limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

(...)

4. Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência se não aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado."

No que concerne às jurisprudências judiciais prolatadas pelos Tribunais Superiores, também reportados pela contribuinte na íntegra de sua impugnação, cumpre esclarecer que, nos termos do art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, a extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio, e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Secretário da Receita Federal do Brasil nesse sentido.

Assim sendo, não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos em relação às matérias e às partes envolvidas na lide, não se aplicando a terceiros, nos moldes do art. 472 do CPC.

Nesse sentido, impõe-se não conhecer os julgados mencionados no desenvolvimento da impugnação visto que a contribuinte não figura nas respectivas lides como parte interessada.

CONCLUSÃO

Diante dos fatos acima expostos, VOTO no sentido de JULGAR PROCEDENTE EM PARTE a MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE com o reconhecimento de direito creditório remanescente no montante de R\$ 136.239,29 para o ano-calendário de 2001 bem como HOMOLOGAR AS COMPENSAÇÕES até o limite do crédito ora reconhecido.

Em suma, a Recorrente apresentou PER/DCOMP, visando à compensação de crédito tributário oriundo de saldo negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 243.287,82, apurado nos anos-calendário de 2000 e 2001, com débitos do próprio imposto de renda de períodos posteriores.

A DRF, mediante despacho decisório, deferiu em parte o direito creditório pleiteado, reconhecendo apenas o crédito no valor de R\$105.419,51, a análise de ambos períodos de apuração.

Inconformada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade julgada parcialmente procedente pela DRJ para reconhecer direito creditório remanescente no montante de R\$ 136.239,29.

O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001

SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO APURADO NA DECLARAÇÃO.

Constituem crédito a compensar ou restituir os saldos negativos de IRPJ apurados em declaração de rendimentos, desde que ainda não tenham sido compensados ou restituídos.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Não encontro nos autos o comprovante de recebimento do acórdão de manifestação de inconformidade, no entanto, no despacho de encaminhamento ao CARF (e-fl. 645), a DERAT/SPO informa a tempestividade a recurso voluntário, apresentado em 21/12/2010, conforme carimbo apostado à e-fl. 599.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Edgar Bragança Bazhuni, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

Antes de apreciar as razões de defesa, importa ressaltar a natureza do pedido de compensação, como o presente.

O que se analisa em processos desse tipo é, fundamentalmente, a liquidez e certeza do crédito pleiteado. A autoridade julgadora não se pronuncia sobre o(s) débito(s) que está(ão) sendo quitado(s) mediante compensação, mas sim se o crédito suscitado pelo demandante está demonstrado, total ou parcialmente. Essa é a lide.

Ainda que a cobrança do débito seja uma consequência natural da compensação não homologada, é procedimento a cargo da Unidade Local da RFB e não se confunde com a matéria aqui sob exame. Em outras palavras, qualquer argumento que se relacione com a cobrança dos débitos não homologados deve ser direcionado à autoridade responsável pela execução da decisão.

Saldo negativo do ano-calendário 2000

No que se refere ao crédito em discussão, o pedido de compensação decorreu de suposto crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ, no montante de R\$ 54.259,72, resultado, basicamente, do imposto mensal pago por estimativa e do imposto de renda retido na fonte,

sendo este alegado crédito parcialmente indeferido (R\$ 10.872,30) **pela ausência de recolhimento da estimativa mensal apurado no mês de fevereiro de 2000**, conforme indicado na DIPJ 2001, no que discorda a recorrente sob a alegação de homologação tácita da compensação, repetindo o argumento apresentado na manifestação de inconformidade.

Vejam: a decadência opera a favor da segurança e da estabilidade das relações jurídicas. Assim, passados cinco anos da ocorrência do fato gerador, o Fisco não pode formalizar o lançamento para a exigência de crédito tributário, nem tampouco impor penalidades.

Entretanto, quando se está a tratar de lançamento por homologação, ao Fisco cabe exercer o controle da legalidade do ato praticado pelo contribuinte para determinar se foram obedecidas as normas que orientam a correta apuração do resultado tributável do(s) exercício(s) sob análise.

Esse controle, de legalidade do lançamento realizado, busca averiguar a correta determinação do *quantum* apurado, ao identificar se as receitas tributáveis e as despesas incorridas foram corretamente declaradas na apuração do resultado final do exercício.

Em caso de haver qualquer tipo de divergência, em relação ao resultado tributável, a partir da apuração efetuada pelo Fisco, cabe à autoridade administrativa exigir que o contribuinte faça as correções necessárias.

Em sendo o caso, fará o lançamento de ofício do imposto que deixou de ser apurado ou recolhido de acordo com a legislação aplicável.

No caso de restituição/ressarcimento/compensação, também há prazo definido para se exercer o direito. Se no lado da exigência tributária estar-se-ia a proteger o direito do contribuinte, quando se trata de restituição/ressarcimento/compensação, o interesse a ser protegido é o da própria Fazenda Pública.

Por isso, é dever do Fisco proceder à análise do crédito desde a sua origem até a data em que requerida a restituição/compensação/ressarcimento, sendo de responsabilidade do contribuinte fazer prova da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, conforme o disposto no art. 170 do Código Tributário Nacional.

Para tanto, deve o contribuinte manter toda a documentação relativa ao crédito que diz possuir até que todos os processos que digam respeito ao mesmo sejam encerrados.

Vejamos o que diz o art. art. 264 do Decreto nº 3.000/99:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

Já o art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996 assim dispôs:

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Conclui-se dos dispositivos acima reproduzidos, que os mesmos convivem de forma absolutamente harmoniosa com os princípios da decadência e da homologação tácita, a que se referem o artigo 149, § único, 150, § 4º, e 173, todos do CTN; assim, se determinada apropriação vier a influenciar o resultado da apuração de um crédito tributário no futuro, a mesma poderá vir a ser objeto de verificação, conforme já dissemos anteriormente, até que todos os processos que tratem da utilização daquele crédito, estejam encerrados.

Tal assunto foi muito bem trabalhado no voto do 1402-002.153, em sessão de 06 de abril de 2016, proferida pelo Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, em analisa os vários aspectos da decadência, e em referência ao ponto supra, discorre:

Assim, no contexto do procedimento de homologação das declarações de compensação, no qual deve ser atestada a existência e a suficiência do direito creditório (liquidez e certeza) invocado para a extinção dos débitos compensados, a única limitação imposta à atuação do Fisco é a que diz respeito ao prazo de cinco anos da data da protocolização ou apresentação das declarações de compensação, depois do qual os débitos compensados devem ser extintos tacitamente, independentemente da existência dos créditos, a teor do art. 74, § 5º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Veja-se que a ausência de exame da declaração no prazo de 05 anos implica a extinção do crédito compensado, não se falando em reconhecimento de direito creditório, por exemplo, superior ao débito compensado.

E o prazo para não homologação da compensação é contado a partir data da declaração que a formalizou. Mas nada impede que o Fisco, desde que decida no prazo de 5 anos contados da transmissão da declaração de compensação, averigue a correição do direito creditório pleiteado tendo que examinar eventuais recolhimentos realizados há mais de 5 anos e que por ventura componham o saldo negativo pleiteado.

No mesmo sentido, assim concluiu a Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012:

24. Como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado.

25. Não se pode concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação

prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte. A norma específica que versa sobre Dcomp não deixa dúvidas quanto à limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si.

[...]

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

Assim, não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

Outrossim, a questão foi afastada pelo voto condutor do acórdão recorrido, conforme excerto a seguir, novamente transcrito:

Com relação à ocorrência de homologação tácita bem como da decadência ao direito de glosa do montante de R\$ 10.872,30 (PA de 02/2000), o qual constituiu o saldo negativo do período, não merece prosperar, pois, o que se está verificando nos presentes autos é a aferição de liquidez e certeza de direito creditório em consonância com o art. 170 do CTN, para fins de compensação tributária. A presente hipótese não se refere a lançamento de ofício e, portanto, qualquer glosa de valores não comprovados deve ser efetuada para fins de apuração de crédito não havendo sujeição à regra do art. 150, §4º, como requer o impugnante. O lançamento de ofício não se confunde com a apuração de direito creditório, pois esta objetiva tão somente averiguar a existência do pleiteado montante para fins de restituição ou compensação, uma vez que, pelos dizeres do CTN, não há deferimento ou possibilidade de aproveitamento de créditos fictícios.

Ante o exposto, voto por REJEITAR A PRELIMINAR suscitada de homologação tácita da compensação. Ressalta-se que, quanto à questão, não foram levantadas questões de mérito.

Saldo negativo do ano-calendário 2001

Quanto ao ano-calendário 2001, requer o reconhecimento do crédito referente às estimativas, de **abril** e **junho** de 2001, nos valores de R\$650,00 e R\$979,02, respectivamente, que a decisão da turma *a quo*, assim como o despacho decisório da autoridade administrativa, não reconheceu por falta de recolhimento.

Para melhor entendimento, transcrevo, a seguir, quadro demonstrativo do Despacho Decisório da DIORT/DERAT/SP, bem como excerto que trata do assunto:

Período	Base de Cálculo	IR 15%	IR Adicional	Incentivos Fiscais	IR devido meses anter.	IRRF	IR a Pagar	Forma apuração
mar/01	7.007,06	1.051,06	0,00			1.051,06	0,00	Rcc. Bruta
abr/01	6.012,86	901,93	0,00			251,93	650,00	Rcc. Bruta
mai/01	16.592,77	2.488,92	0,00			2.488,92	0,00	Rcc. Bruta
jun/01	6.646,41	996,96	0,00			17,94	979,02	Rec. Bruta
jul/01	6.822,74	1.023,41	0,00			352,46	670,95	Rcc. Bruta
dez/01	254.802,56	38.220,38	1.480,26		6.462,28	33.238,36	0,00	Balanceio
					IR pago estim.			
Ajuste anual		38.220,38	1.480,26		39.700,64	243.287,82	243.287,82	
TOTAL						280.688,49		

40. Conforme DIPJ (fl. 40), o contribuinte apurou imposto a pagar nos meses de abril, junho, e julho. No entanto, verifica-se que somente o débito referente à estimativa de IRPJ do mês de julho deste ano-calendário foi declarado em DCTF (fls. 47-48). Ademais, não existe qualquer registro de pagamento referente a tais estimativas no Sistema Sinal 08 (fl. 55). A estimativa do mês de julho, foi compensada com saldo negativo do período anterior, conforme DCTF às fls. 49-50. Há saldo negativo remanescente para quitar a estimativa devida, conforme cálculo efetuado no sistema Neo Sapo (fls. 58-60).

Alega em seu recurso voluntário que "as estimativas em questão foram devidamente pagas por meio de compensação com o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário em 2008." E que "não foi constatado o recolhimento das estimativas **em razão de um erro no preenchimento da DCTF, onde não foi informado tal recolhimento**" (grifei), mas "tais recolhimentos foram declarados na DIPJ do exercício de 2002".

A seguir requer que sejam respeitados os princípios da verdade material, da segurança jurídica para que autoridade fiscal proceda uma análise exaustiva de todos as informações e documentos a respeito da matéria, em consonância com os princípios administrativos previstos no artigo 37 da Constituição.

Quanto ao pedido de que seja feita uma análise exaustiva, em respeito aos princípios constitucionais citados, mister ressaltar que qualquer análise de pedido de crédito deve ser feita com base na legislação vigente conforme já mencionado acima.

Ocorre que em relação ao não pagamento das estimativas que compuseram o saldo negativo do ano-calendário 2001, a recorrente não apresentou qualquer argumento na manifestação de inconformidade.

Trata-se, portanto, de argumentos novos, não apresentados pela defesa em sede de manifestação de inconformidade, o que não é admissível no processo contencioso administrativo, implicando a ocorrência da preclusão consumativa.

Nos termos dos arts. 16, III e 17, ambos do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo-fiscal, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa deverão ser mencionados na impugnação, considerando-se não impugnadas as matérias não expressamente contestadas, *verbis*: (grifos não constam do original)

“Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art.

16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
(Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
(Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
(Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997). ” (destacado)

A preclusão se verifica pela não dedução de todos os argumentos de defesa no recurso inaugural, isto é, as matérias de direito que pretendia questionar, decorrendo daí a perda da oportunidade processual de contestação, valendo acentuar que o recurso voluntário, como dito, é totalmente distinto da impugnação, chegando mesmo, em alguns pontos, a serem mutuamente contraditórios.

Na lição de Fredie Didier Júnior (Curso de Direito Processual Civil. Vol. I. 11^a edição, revista, ampliada e atualizada. Ed. JusPodium, Salvador: 2009. Pág. 283.), a preclusão consumativa consiste na perda da faculdade processual, por já haver sido exercida, pouco importando se bem ou mal. Uma vez praticado o ato processual, não mais é possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo, eis que já consumado.

No caso dos autos, a discussão administrativa foi delineada pela manifestação de inconformidade, restando rechaçadas quaisquer outras teses defensivas eventualmente não expostas, por aplicação do princípio eventualidade, ressalva feita ao direito ou fato supervenientes, o que não é a hipótese.

Desta forma, sob pena de inovação recursal, entendo que não é mais possível conhecer destas alegações nesta fase processual. Assim, deixo de conhecer deste requerimento sucessivo.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário, somente em relação ao saldo negativo do ano-calendário de 2001 e por REJEITAR A PRELIMINAR suscitada de homologação tácita da compensação, mantendo *in totum* a decisão de primeira instância.

(assinado digitalmente)

Edgar Bragança Bazhuni