



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

Processo nº 11831.000579/2001-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-00.976 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. IRPJ/CSLL
Recorrente VOTOCEL INVESTIMENTOS LTDA
Recorrida 6ª Turma da DRJ/SPO1

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Essa prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte, para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ/CSLL.

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito ao crédito nos termos do voto do Redator designado. Vencido o Conselheiro Carlos Pelá, que dava provimento integral. Designado o Conselheiro Antonio José Praga de Souza, para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá – Relator

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ/SPOI, que homologou parcialmente a compensação de IRPJ com saldo negativo do exercício de 1999 e 2000, decorrente do cômputo de IRRF retido sobre suas aplicações financeiras, mas cuja receita não fora contabilizada no próprio ano, conforme relatório do acórdão 1402-00.032, às fls. 716 a 721.

A DRJ entendeu que o valor do IRRF retido somente pode ser aproveitado se o contribuinte fizer a comprovação de que o valor dos rendimentos correspondentes foi computado na determinação do lucro real da pessoa jurídica e que a prova deveria ser feita pelo próprio contribuinte. Em vista disso, glosou a parte dos créditos apropriados em períodos anteriores.

No seu recurso voluntário, a contribuinte alega que apresentou todos os informes de rendimento requeridos pela autoridade, demonstrando cabalmente a retenção do IRRF no exercício postulado. Os informes apresentados e reapresentados seriam suficientes para assegurar a utilização do valor do IRRF, dado que esta seria a única exigência legal. Ademais, alega que esta foi a única exigência feita pela autoridade fiscal, que em nenhum momento solicitou comprovação da apropriação das receitas em exercícios anteriores.

Na ocasião do julgamento, firmei entendimento no sentido de que o IRPJ incidente sobre essas receitas financeiras representa crédito do contribuinte, passível de

compensação com o débito do contribuinte no encerramento do exercício em que o crédito surge.

Para comprovar o crédito, bastaria que o contribuinte apresentasse a prova da retenção do imposto, prova esta que é inequívoca nos autos.

Afirmar, ainda, que ao Fisco, caberia, por imposição legal, fiscalizar as contas do contribuinte para averiguar se houve ou não omissão das receitas auferidas pelo regime de competência, em cada um dos exercícios em que estas receitas foram auferidas. Restando comprovada a omissão de receita, caberia ao Fisco lançar de ofício o valor correspondente, com as cominações legais de estilo.

No entanto, fui vencido entre meus pares que, convictos afirmaram que o lançamento original, ainda que por homologação, pode ser objeto de revisão de ofício, com fulcro no art. 149 do CTN, observado o prazo decadencial contado na forma do art. 150 ou 173 do CTN, conforme o caso. Assim, decidiu-se apurar se realmente a contribuinte ofereceu a tributação, inclusive em período anterior, os rendimentos de aplicações financeiras que foram objeto de retenção de IRFonte.

Logo, tendo em vista que houve **conversão do julgamento em diligência**, cabe analisar os fatos apurados na nova apuração fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

Conta-nos o relatório fiscal (fl. 781) que foi possível verificar a tributação de R\$ 13.315.405,44, restando, portanto, um saldo de R\$ 1.633.659,92, sobre o qual não foi possível comprovar o oferecimento à tributação.

Pois bem.

A compensação de IRPJ com Saldo Negativo do ano-calendário de 1999 e 2000 decorrente da soma do IRFonte sobre aplicações financeiras cuja receita foi comprovadamente computada na base de cálculo do imposto (R\$ 13.315.405,44), deve ser homologada.

Ademais, nada obstante os fatos apurados, no que toca a compensação de IRPJ com Saldo Negativo do ano-calendário de 1999 e 2000 decorrente da soma do IRFonte sobre aplicações financeiras cuja receita não foi comprovadamente computada na base de cálculo do imposto (R\$ 1.633.659,92), mantenho o entendimento no sentido de que o lançamento original não pode ser objeto de revisão de ofício, uma vez que cabia ao Fisco fiscalizar e apurar, ano a ano, a tributação, pelo contribuinte, das receitas auferidas pelo regime de competência.

Isso porque, havendo indício de omissão de receita, cabe ao Fisco lançar de ofício o valor correspondente, para constituição do crédito tributário.

Não é jurídico o entendimento da DRJ no sentido de que o valor do IRFonte somente pode ser aproveitado se a Recorrente comprovar que o valor dos rendimentos correspondentes foi computado na determinação do lucro real. Esse ônus da prova não deve ser exigido do próprio contribuinte, sob pena de todos os pedidos de compensação serão indeferidos até que os contribuintes façam prova dos recolhimentos que originaram seus créditos.

A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes, conforme disposto no art. 7º da Lei nº. 2.354/1954 e Decreto-Lei nº.2.225/985 (art. 904 do RIR/99).

Nesse sentido, também vale trazer à colação as normas legais que regem o lançamento tributário e a competência legal da autoridade fiscal lançadora, a saber:

CTN - 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

...

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Pelo exposto, resta claro que eventuais indícios de omissão de receita verificados após o lançamento tributário ora discutido haveriam de ser sanados pela autoridade fiscal competente, mediante a lavratura de auto de infração, seguido de reabertura de prazo à contribuinte para defesa, se houvesse tempo hábil tendo em vista o instituto da decadência.

Nesse passo, diga-se que a retificação do lançamento efetuada em 23/07/2009 (fl. 647), data da decisão recorrida, a qual foi cientificada à Recorrente em 03/09/2009 (fl. 680); ou seja, 9 (nove) anos após a ocorrência do fato gerador de 31/12/1999, situação em que, há muito houvera transcorrido o prazo decadencial previsto no § 4º, do art 150 ou no art. 173 do CTN.

Na esteira destas considerações, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Carlos Pelá

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza – Redator Designado.

Conforme relatado, em litígio o reconhecimento de direito creditório relativo ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ (SNR-IRPJ), dos anos-calendário de 1999 e 2000, decorrente do IR-Fonte em valor maior que o imposto apurado no ajuste anual.

Tanto a DRF quanto a DRJ entendeu que o valor do IRRF retido somente pode ser aproveitado se o contribuinte fizer a comprovação de que o valor dos rendimentos correspondentes foi computado na determinação do lucro real da pessoa jurídica e que a prova deveria ser feita pelo próprio contribuinte. Em vista disso, glosou a parte dos créditos que teriam sido apropriados em períodos anteriores.

Da análise dos autos, constata-se que em ambos os anos-calendário a autoridade, a administrativa apesar de ter feito verificações do regular retenção e recolhimento de imposto de renda pelas fontes pagadoras do contribuinte, considerou apenas um percentual desse valor para fins de reconstituição do saldo negativo de recolhimentos do IRPJ do contribuinte.

Esse **artifício**, a meu ver, destinou-se a contornar o transcurso do prazo decadencial para rever a apuração do lucro real do contribuinte, e não pode ser admitido:

O correto seria reconstituir o lucro real incluindo eventuais receitas omitidas, obviamente com análise da escrituração do contribuinte.

No presente caso, à luz da legislação e da jurisprudência, o Fisco tinha 5 (cinco) anos para fiscalizar a apuração do lucro real do contribuinte, mas somente realizou o procedimento em 2009, quando todos os anos-calendário já haviam sido atingidos pelo transcurso do prazo decadencial.

Em relação ao último ano-calendário objeto do procedimento (200), houve recolhimento antecipado (pelas próprias retenções em fonte), cabível, pois, a aplicação do art. 150 parágrafo 4º. do CTN na contagem do prazo decadencial. Nesse sentido vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça-STJ, cite como exemplo o Recurso Especial nº 973.733- SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EResp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

É certo que a Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento desse pelo contribuinte. Porém, Não pode haver auditoria do lucro líquido ou lucro real apurado pelo contribuinte, cujo prazo continua sendo contado na forma do art. 150 c/c 173 do CTN, e sim da efetividade dos recolhimentos, IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações (inclusive com outros tributos), enfim a própria formação do saldo.

O art. 264 do RIR/1999 preceitua que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes. Ou seja: o direito creditório pleiteado pelo contribuinte deve ser declarado líquido e certo pela autoridade administrativa e, para tanto, ela pode e deve, prazo de 5 anos contados do pedido, investigar a origem do alegado crédito, qualquer que seja o tempo decorrido de sua formação, cabendo ao contribuinte manter em boa ordem a documentação pertinente. Todavia, não foi apenas essa a situação que se verificou no presente caso: além de verificar o IR-Fonte, a Autoridade Administrativa realizou, indiretamente, a auditoria do lucro real.

A divergência deste entendimento com a posição adotada pelo Relator (vencido) é que, no entender do ilustre Conselheiro Carlos Pelá, o decurso do prazo para constituição do crédito tributário alcançaria também o IR-Fonte e os recolhimentos por Estimativa regularmente declarados na DIPJ, em face de seu caráter constitutivo. Ou seja, passados 5 (anos) da entrega da DIPJ o saldo negativo de recolhimentos estaria homologado.

Não há que se confundir o Saldo Negativo de Recolhimentos, ou o Saldo de Tributo a Recolher no Ajuste anual, ambos informados na DIPJ, com o Tributo devido, cujo lançamento e constituição tem normas próprias, que independem inclusive da apresentação da DIPJ. A contagem do prazo decadencial na forma dos art. 150 e 173 do CTN alcançam apenas a apuração do tributo.

Registro, outrossim, que nessa linha de raciocínio, se apurado que a contribuinte aproveitou esse mesmo IR-Fonte, novamente, nos períodos seguintes (nos quais, em tese que teria reconhecido as receitas financeiras), é correta a glosa do aproveitamento do mesmo neste processo.

Conclusão

Diante do exposto, cumpre determinar o retorno dos autos à Unidade de origem para que a autoridade administrativa mediante novo despacho decisório apure o direito creditório, levando em conta a totalidade do IRRF comprovado, sendo incabível verificar se os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação, haja vista o transcurso do prazo decadencial para retificar a apuração dos tributos devidos pelo contribuinte, à data da ciência do despacho decisório.

Voto, pois, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário..

É este o voto condutor do presente julgado.

(assinada digitalmente)

Antônio José Praga de Souza