



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13054.000278/2003-54  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-005.793 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de agosto de 2021  
**Recorrente** GRUPO GERDAU EMPREENDIMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002, 2003

POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.

PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ. CRÉDITO QUE DEVE SER PARCIALMENTE RECONHECIDO.

Deve ser reconhecido crédito quando o contribuinte se desincumbe do ônus que lhe cabe e comprova a certeza e liquidez do crédito que pleiteia. O contribuinte trouxe aos autos provas cabais da certeza e liquidez do crédito. A diligência realizada apenas confirmou o quanto alegado em Recurso Voluntário bem como a existência parcial crédito pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, po unanimidade de votos, em afastar as arguições de decadência e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o crédito de saldo negativo de IRPJ, no ano calendário de 2001, no valor de R\$151.224,60, e de R\$28.942,37 no caso do ano calendário de 2002, e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga , Andre Luis Ulrich Pinto e Barbara Santos Guedes (suplente convocada).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre (RS), tendo em vista a compensação de saldo negativo de CSLL e de IRPJ do ano-calendário de 2002 apresentada pelo contribuinte.

O despacho decisório (fls. 302/303) de 22/11/2007, com base no Parecer DRF/NHO/Seort n.º 425/2007 (fls. 296/301), homologou a compensação da CSLL até o limite do crédito reconhecido, no valor de R\$ 4.812,66, não reconhecendo os créditos relativos ao IRPJ, solicitados no valor de R\$ 9.337,81.

Os créditos de IRPJ informados na Declaração de Compensação, à fl. 01, alegadamente, decorreriam de retenções na fonte ocorridas em face de serviços de assessoramento industrial prestados pela contribuinte junto a uma empresa na República Oriental do Uruguai em dezembro de 2001 e março de 2002. Eles foram denegados em razão da ausência de documentos comprobatórios das retenções que estivessem conformes aos requisitos estabelecidos pelo art. 395 do Decreto n.º 3.000 de 26/03/1999 — RIR/99. A falta da documentação levou à proposta de retificação de ofício das DIPJ dos exercícios de 2002 e 2003, com base no §2º do art. 147 do CTN, alterando os respectivos saldos negativos, resultando em saldo positivo ao final de 2002.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 320/336), alegando primeiramente a tentativa de afastar as alterações de ofício procedidas em sua declaração do exercício de 2002, em razão de entender decaído o direito do fisco para tal procedimento e, caso tal não fosse o entendimento da turma julgadora, traria a documentação de fls. 343 a 415, que atenderia aos requisitos legais para comprovar as retenções na fonte havidas no exterior e seu aproveitamento para os anos-calendários de 2001 e 2002.

A DRJ converteu o processo em diligência entendendo que: *“Tendo em vista o disposto no art. 16 do Decreto n.º 70.235 de 06/03/1972 — PAF, não há preclusão para apresentação das provas, conformes aos requisitos legais, à esta DRJ, apesar de a contribuinte ter tido oportunidade anterior de fazê-lo. Por essa razão esta Turma decidiu pela realização de diligência (fls. 420/421) para que fossem apreciados os documentos trazidos aos autos, bem como a sua validade material. Caso fossem validadas as provas, foi solicitado que a DRF de*

*origem quantificasse os montantes que pudessem ser computados na apuração do IRPJ em cada ano-calendário sob análise, tendo em vista os limites postos no art. 395 do RIR/99, e indicasse os valores dos saldos negativos de IRPJ decorrentes dessa apuração. Por fim, solicitava-se verificar se os eventuais saldos indicados ainda estariam disponíveis para compensação e dar ciência à contribuinte do resultado da diligência”.*

O SEORT/DRF/NHO, apresentou despacho (fls. 422/426), no qual informou que tanto os documentos a ele apresentados durante a análise do crédito (fls. 234/239) quanto os documentos apresentados à DRJ (fls. 343/415) não eram documentos de arrecadação que demonstrassem que o imposto foi efetivamente pago. Além disso, afirmar que, mesmo sendo aqueles documentos suficientes para corroborar a retenção efetuada no exterior, não serviriam para admissão dos créditos a serem compensados, pois graças ao imposto retido no exterior, a interessada não apurou IRPJ a pagar relativamente àquelas receitas no Brasil e esta seria condição necessária para restituição ou compensação da indigitada retenção na fonte, tudo com base na IN SRF n.º 213 de 7/10/2002.

O Acórdão ora Recorrido (10-29.869 – 5ª Turma da DRJ/POA) recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2002

**COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA.**

Quando a contribuinte pleiteia saldo negativo de períodos anteriores cabe a ela demonstrar a liquidez e certeza dos referidos saldos, ainda que estes decorram de declarações havidas em períodos cuja retificação não mais produza efeitos.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2002, 2003

**COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. FONTE NO EXTERIOR. COMPROVAÇÃO.**

A contribuinte que pretende compensar saldo negativo de IRPJ decorrente de imposto retido no exterior deve apurar e comprovar não só a retenção e sua utilização nos limites da legislação brasileira, mas também a inclusão das respectivas receitas na apuração do IRPJ no Brasil.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Isto porque, segundo entendimento da Turma, (...) “por hipótese, que os rendimentos havidos no exterior estejam efetivamente incluídos na demonstração do lucro real, do que, salientamos, não existe prova, e aceitas as provas das retenções havidas em 2002, o imposto pago por estimativa ficaria reduzido a R\$ 125.122,10, conforme já apontado pelo agente fiscal na tabela da fl. 300, e não o valor da tabela de Il. 432 (R\$ 238.774,11), apresentado pela contribuinte, que erroneamente trata como tendo sido efetivamente pago o valor que era apenas

devido (R\$ 308.890,11, que consta na linha 06 da ficha 11 do mês de dezembro). Destarte, ainda assim, não haveria saldo negativo, mesmo que se compensassem os R\$40.901,00 agora pleiteados pela contribuinte, pois o resultado do imposto a pagar na apuração anual seria positivo (R\$295.532,15 — R\$40.901,00 — R\$125.122,10 — R\$46.844,14) em R\$ 82.664,91”.

Outrossim, a DRJ acatou os documentos apresentados pelo contribuinte mas entendeu que o ponto central da lide estava na comprovação de que tais rendimentos teriam sido levados à tributação, o que não logrou êxito em comprovar o contribuinte vez que o contribuinte não declarou tais rendimentos na linha 28 da ficha 6A da DIPJ dos respectivos anos calendários.

Mesmo que superadas tais questões, a DRJ entendeu que não existiria saldo negativo do contribuinte, o que fez com as seguintes razões:

Contudo, mesmo que se afastasse o entendimento do parágrafo anterior, aceitando, por hipótese, que os rendimentos havidos no exterior estejam efetivamente incluídos na demonstração do lucro real, do que, salientamos, não existe prova, e aceitas as provas das retenções havidas em 2002, o imposto pago por estimativa ficaria reduzido a R\$ 125.122,10, conforme já apontado pelo agente fiscal na tabela da fl. 300, e não o valor da tabela de fl. 432 (R\$ 238.774,11), apresentado pela contribuinte, que erroneamente trata como tendo sido efetivamente pago o valor que era apenas devido (R\$ 308.890,11, que consta na linha 06 da ficha 11 do mês de dezembro).

Destarte, ainda assim, não haveria saldo negativo, mesmo que se compensassem os R\$40.901,00 agora pleiteados pela contribuinte, pois o resultado do imposto a pagar na apuração anual seria positivo (R\$295.532,15 — R\$40.901,00 — R\$125.122,10 — R\$46.844,14) em R\$ 82.664,91.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 493 dos autos, alegando em síntese:

- a) **Da decadência:** Aduz que decorridos tantos anos o contribuinte enfrenta enormes dificuldades para recuperar dados e informações e o instituto da decadência tem por escopo justamente evitar que as discussões fiquem em aberto indefinidamente;
- b) **Do saldo negativo ano-calendário 2001:** após recuperar os documentos e informações a Recorrente constatou ter cometido, na elaboração da DIPJ 2002/2001, o mesmo equívoco cometido na DIPJ 2003/2002, conforme passa a demonstrar.

1	IRPJ	185.979,34
2	ADICIONAL IRPJ	99.986,23
3	(-) FUNDO DIREITO DA CRIANÇA DO ADOLESCENTE	(1.859,79)
4	IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	(106.842,48)
5	IMPOSTO RENDA MENSAL - PAGO POR ESTIMATIVA	(345.889,40)
6	SALDO NEGATIVO DO EXERCÍCIO	(168.626,10)

- c) Desta forma, retificadas as informações inseridas na DIPJ chega-se a novo saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 125.122,36 que, em face do princípio da verdade material, deve ser reconhecido para efeitos de reformar a decisão recorrida e homologar as compensações efetivadas, até o limite do crédito antes referido.
- d) **Dos Fatos novos apontados na decisão:** A decisão objeto da manifestação de inconformidade não reconheceu o direito creditório e, por isso, não homologou a compensação sob a alegação de que os documentos apresentados pela Recorrente não satisfaziam os requisitos do art. 395 do RIR/99.
- e) Embora reconheça que esses rendimentos não foram inseridos na Linha 28 da Ficha 6A das DIPJs de 2002 e 2003, em ambas foram declarados na Linha 08 da referida Ficha 6A, como receitas de prestações de serviços.
- f) O mesmo se deu com relação à DIPJ de 2003, o valor consignado na Linha 8 da Ficha 6A é de R\$ 1.877.700,00 (doc. 6), este mesmo valor consta do Livro Razão (doc. 7) e inclui a receita relativa às Notas Fiscais n.º 096 e 097 (prestação de serviços para o exterior e já acostadas ao processo) e no Balanço Patrimonial (doc. 8). Portanto, ainda que não informado na Linha 8 da Ficha 6A o valor foi declarado e integrou a DIPJ na linha 08 da mesma ficha.
- g) Requereu a reformada da decisão recorrida para fins de homologação das compensações.

Às fls. 531 dos autos - Resolução n.º 1401-000.797 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, na qual converteu o feito em diligência para que para que a unidade de origem:

- a) Com base nos documentos apresentados pela Recorrente verifique se é possível confirmar que as receitas relativas as notas fiscais 95, 96 e 97 compõem o valor inserido na Linha 8 da Ficha 6A das DIPJs dos respectivos anos calendários;
- b) Com base nos documentos apresentados pela Recorrente verifique se o contribuinte logrou êxito em comprovar ter declarado os rendimentos relativos a serviços prestados no exterior na Linha 8 da Ficha 6A e ter ofertado à tributação as respectivas receitas;
- c) Caso os argumentos aduzidos pelo contribuinte possam ser confirmados na diligência requerida nas alíneas “a” e “b” acima, repare o saldo negativo dos anos calendários 2001 e 2002 de forma proporcional à receita ofertada à tributação e nos exatos limites legais de compensação de imposto de renda recolhido no exterior;

- d) Verifique se as estimativas cujas compensações não confirmadas compuseram o saldo negativo inicialmente pleiteado estão controladas em processo próprio ou foram quitadas pelo Recorrente, e em qual valor;
- e) Após, elabore relatório conclusivo e intime o Recorrente do resultado da diligência para querendo se manifestar, no prazo de 30 dias;
- f) Após, com ou sem manifestação do contribuinte retornem os autos para julgamento.

Às fls. 668 dos autos, retorno de diligência, que foi parcialmente favorável ao contribuinte:

- a) **ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES - ANO 2001:** Sobre o limite de utilização do Imposto retido no Exterior sobre Prestação de Serviços, consta no art. 15 da Lei nº 9.430/96 combinado com o art. 26 da Lei nº 9.249/95 e IN SRF 213/02 art. 14, §9. Neste caso, no ano de 2001, foi confirmado o valor de R\$ 87.005,50. No ano de 2001, conforme anotado e demonstrado no quadro do item 6, foi confirmado o valor de R\$ 151.224,60 de crédito de saldo negativo de IRPJ.
- b) **ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES - ANO 2002:** Essas duas NF foram contabilizadas no Uruguai na data de 20 de março de 2002, fls. 264/265, devendo ser invalidada um registro por inexistência do documento na data, pois a emissão da segunda Nota Fiscal ocorreu na data de 30 de março de 2002, ou seja, dez dias depois do registro. Sendo considerado a retenção de Imposto sobre a Nota Fiscal com data de 20 de março de 2002, Imposto de 30%, denominado “IRIC - *Impuesto a las Rentas de La Industria Y Comercio*” – Decreto nº 840/988 e Decreto nº 208/007, fls. 393/449. Os Decretos estão disponíveis na Internet – DGI *Dirección General Impositiva* – Órgão de Arrecadação Uruguaio. Apuração do IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Lei nº 8.981, de 20.01.1995; Lei nº 9.065, de 20.06.1995; Lei nº 9.249, de 26.12.1995; Lei nº 9.430, de 27.12.1996, e as alterações conforme a Lei nº 9.716, de 26.11.1998, Lei nº 9.959, de 27.01.2000, Lei nº 10.451, de 10.05.2002, Lei nº 10.637, de 30.12.2002; IN SRF nº 11, de 21.02.1996; IN SRF nº 093, de 24.12.1997; RIR/99 – Decreto nº 3.000, de 26.03.1999.

Às fls. 679 dos autos, petição do contribuinte – (Manifestação sobre resultado de diligência) onde ele não se insurge quanto ao resultado do SN do ano de 2001. Aduz que:

- a) As datas constantes das notas 96 e 97 não deixam dúvidas que ambas foram emitidas no dia 20/03/2002, mas se isso não bastasse a data é corroborada pelo lançamento único na conta razão 360030 e pela contabilização feita no Uruguai; portanto, ao contrário do que alega o subscritor do Despacho ora contraditado, o lançamento no Uruguai ratifica a data de emissão da nota fiscal;
- b) Demonstrado que as notas 96 e 97 foram efetivamente emitidas no dia 20/03/2002 as conclusões postas no item 22 do Despacho se aplicam a ambas e o valor validado deve ser dobrado (R\$ 29.215,00 + 29.215,00= 58.430,00) alterando-se o quadro do item 14 e a conclusão do item 23 do referido Despacho, com isso se chega ao saldo negativo de R\$ 28.942,37 (vinte e oito mil novecentos e quarenta e dois reais e trinta e sete centavos).
- c) Destarte, há que ser refutada a intempestiva e infundada alegação de que a NF 97 foi emitida no dia 30/03/2002, devendo-se considerar todos os reflexos das receitas e impostos pagos no exterior para efeitos de apuração da base negativa utilizada nas compensações em testilha.
- d) Em face do exposto e tudo mais que consta nos autos requerer seja dado regular andamento ao feito remetendo-se o processo para 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, da 1ª Seção do CARF para que, reformando a decisão recorrida, homologue as compensações objeto do presente processo até o limite do crédito remanescente.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Basicamente a não homologação da compensação se deu em razão de terem entendido inexistir certeza e liquidez no crédito pleiteado. Inicialmente a unidade de origem entendeu restar não comprovado o IRRF e, após impugnação a DRJ entendeu que o contribuinte não teria oferecido integralmente o IRRF que gerou o pleiteado saldo negativo à tributação.

O cerne da questão é verificar se tais valores foram integralmente oferecidos à tributação.

Inicialmente defende o contribuinte ter ocorrido a decadência do direito de revisar o seu saldo negativo.

Quanto ao primeiro e segundo argumento cumpre ressaltar que o mesmo não pode ser acolhido e já há jurisprudência majoritária pacífica nesta TO.

Cumpra ao órgão competente o pronunciamento acerca da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do sujeito passivo. Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos indébitos tributários, relativos ao saldo negativo do IRPJ, possa ser aferida sem qualquer análise da base de cálculo do imposto que lhe serve de fundamento.

Ressalte-se que da análise da regularidade da composição da base de cálculo, fato que serve de fundamento à determinação do saldo negativo do imposto, se já ultrapassado o termo final da contagem do prazo decadencial, não pode implicar lançamento de ofício de diferenças de imposto porventura apuradas. Todavia, não se pode dizer, por isso, que o órgão administrativo deve simplesmente “homologar” o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e proceder à restituição ou à compensação sem aferir a certeza e liquidez dos indébitos tributários que lhe fundamentam.

O lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a determinação da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do contribuinte. Dito por outras palavras: não é porque não houve lançamento de ofício em relação a determinado período de apuração do IRPJ, que estaria homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, não sendo assim passível de qualquer verificação no âmbito da análise do pedido de restituição/compensação.

Com o transcurso do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN apenas o dever de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros.

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

Cumpra assinalar que, especificamente, para a verificação da certeza e liquidez do indébito tributário relativo ao saldo negativo, e a própria legislação estabelece não se configurar suficiente à comprovação dos recolhimentos das antecipações e tributos, efetuados no curso do ano-calendário. É necessário que seja verificada, também, a regularidade da determinação da base de cálculo que lhe dá fundamento. Transcreve-se, por pertinentes, as expressas disposições do art. 2º, §4º da Lei nº 9.430, de 1996, quando dispõe:

Art. 2º § 4º Para efeito de determinação do 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.

Conclui-se que o ato de Verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, relativo ao saldo negativo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo contribuinte. Consequentemente, ainda que a retificação de base de cálculo do tributo somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação também deve ser efetuada no âmbito da análise do pedido de compensação vinculado ao saldo negativo, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo.

Vale a citação de artigo publicado pelo Conselheiro Fernando Brasil que cita voto dessa Turma de Relatoria do Conselheiro e Presidente Luiz Augusto Souza Gonçalves, conforme abaixo:

Com entendimento semelhante, no Acórdão 1401-003.324 (sessão de 16 de abril de 2019) faz-se uma diferenciação dos institutos da decadência e da homologação tácita, concluindo-se que não há que se falar em decadência para análise da liquidez do crédito pleiteado, podendo ser exigidos os comprovantes de retenção de imposto na fonte desde que ainda não tenha ocorrido a homologação tácita, ou seja, no prazo de cinco anos a partir da transmissão da declaração de compensação, ainda que transcorrido prazo superior a esse em relação à data de transmissão da DIPJ. Argumentou-se ainda que não se aplicaria ao caso os institutos da decadência, pois não houve alteração da base de cálculo declarada pelo contribuinte.

Ementa(s)

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2002

**GLOSA DE PARCELAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA.**

O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN.

**COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DCTF. INAPLICABILIDADE.**

O instituto da homologação tácita não se aplica às compensações anteriores a outubro de 2003. Somente a partir da edição da MP n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a existir prazo para homologação das compensações declaradas, mediante a alteração do § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Não há que se falar em homologação tácita nos casos de quitação de estimativas mediante compensação via DCTF efetuada antes do surgimento da DCOMP.

Oportuno reproduzir excertos do **Acórdão n.º 9101-004.966 da CSRF / 1ª Turma**, proferido em 08 de julho de 2020:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2003*

*POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.*

*A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Livia De Carli Germano, que não conheceu do recurso e deu-lhe provimento.*

*(documento assinado digitalmente)*

*Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício e Relatora*

*Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).*

*[...]*

**Voto**

*Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora*

*[...]*

**2. Mérito**

*Como visto, cabe-nos decidir neste voto se o fisco pode ou não analisar o saldo negativo do contribuinte em períodos supostamente atingidos pela decadência.*

*A autoridade de origem entendeu que a análise do saldo negativo de 2001, pleiteado pelo contribuinte como direito creditório, dependeria da verificação do saldo negativo apurado em 31 de dezembro de 2000, em razão da compensação das estimativas mensais do IRPJ com aquele saldo.*

*Assim, intimou o contribuinte a apresentar os comprovantes anuais de rendimentos e de retenção de IR na fonte mas, como visto, não obteve resposta.*

*Ante a não apresentação dos documentos solicitados, a autoridade promoveu o recálculo do saldo negativo de IRPJ de dezembro de 2000, com base no IRRF informado pelas fontes pagadoras. Ocorre que o valor apurado foi totalmente utilizado na compensação de parte do débito da estimativa de IRPJ do mês de outubro de 2001, de modo que o IRPJ de 2001 passou de saldo negativo para IMPOSTO A PAGAR, no montante de R\$ 137.603,28 (conforme tabelas de fls. 99/101), o que levou à conclusão de inexistência de saldo negativo no período e conseqüente não homologação das compensações pleiteadas.*

*Esses fatos são **incontroversos** e já transitaram em julgado no presente processo administrativo (por força da impossibilidade de reexame de questões fáticas em sede de recurso especial), restando apenas a alegação do contribuinte, no sentido de que a autoridade administrativa não poderia verificar o saldo de IRPJ relativo ao ano 2000, visto que este já se encontraria fulminado pela decadência.*

*Não procede o argumento do contribuinte, no sentido de que o despacho decisório lavrado em 10 de maio de 2007 não poderia analisar o saldo negativo do ano 2000.*

*Não se pode confundir o fenômeno da **decadência**, que fulmina a possibilidade de o fisco constituir créditos tributários (conforme previsto nos artigos 150, §4º e 173 do CTN),*

*com a situação dos autos, em que a autoridade fiscal apenas analisou o direito creditório pleiteado, até porque a formação de saldo negativo não é fato gerador do IRPJ.*

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

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

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

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

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

*(...)*

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

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

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

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

*Assim, penso que a decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois se manifestou em consonância com o racional aqui desenvolvido (verbis):*

*“Como a compensação pode ser operada, ao alvitre do contribuinte, dentro daquele prazo decadencial (cinco anos contados da ocorrência do fato gerador), e isso não pode ser obstado, é imperativo lógico e do razoável e do possível que o termo final para o fisco homologar ou não a compensação não seja o mesmo segundo aquele prazo (cinco anos contados da ocorrência do fato gerador). É por isso que o art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 impõe como prazo decadencial para a homologação ou não da compensação declarada pelo contribuinte o prazo de cinco anos contado da data da entrega da declaração de compensação.*

*É nessa medida e nesses termos que não vejo o preceito do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 esbarrar no art. 150, § 4º, do CTN.*

*E, nessa linha de raciocínio, na hipótese em dissídio, não entrevejo a consumação da decadência para a atividade fazendária de infirmar o montante do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000, no qual se apoia a certeza e liquidez do saldo negativo*

*de IRPJ do ano-calendário de 2001 da recorrente, no restrito âmbito de deferir ou não a compensação desse saldo negativo. Isso, desde que tal procedimento tenha ocorrido no prazo do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, i.e., cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação.*

*É o que sucede no caso em comentário: a declaração de compensação do saldo negativo de IRPJ de 2001 fora apresentada em 15/05/03 (fl. 1) e o despacho decisório é de 22/05/07 (fl. 99, verso) - e não de 10/05/07 como diz a recorrente.”*

*Em síntese, entendo, na esteira de diversos outros julgados no âmbito dessa CSRF, que não assiste razão à Recorrente, ante à constatação de que a*

*autoridade fiscal, na hipótese dos autos, exerceu seu direito de verificação, para fins de homologação do crédito pleiteado, dentro do prazo legal, fundada na necessidade de análise de todos os elementos que contribuíram para a formação do suposto saldo negativo que embasou o pedido de compensação.*

*Tendo em vista a constatação de inexistência de saldo negativo para o período, correta, pois, a não homologação das compensações pleiteadas.*

*Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.*

*(documento assinado digitalmente)*

*Andréa Duek Simantob*

Pelo acima exposto, nego provimento ao recurso quanto as alegações de decadência.

Por sua vez, em sede de Recurso Voluntário, em diálogo com a decisão recorrida, a recorrente traz amplo lastro probatório que, segundo seus argumentos, comprovariam que parte do IRRF pleiteado teria sido tributado de acordo com o regime de competência.

Por sua vez, em sede de Recurso Voluntário, em diálogo com a decisão recorrida, a recorrente traz argumentos que, caso confirmados, comprovariam que o IR pago no exterior teria sido oferecido à tributação e declarado nas respectivas DIPJs na Linha 08 da mesma ficha da DIPJ, senão vejamos as alegações da Recorrente:

**Embora reconheça que esses rendimentos não foram inseridos na Linha 28 da Ficha 6A das DIPJs de 2002 e 2003, em ambas foram declarados na Linha 08 da referida Ficha 6A, como receitas de prestações de serviços.**

Na DIPJ de 2002, o valor consignado na Linha 8 da Ficha 6A é de R\$ 1.226.960,00 (doc. 3), este mesmo valor consta do Livro Razão (doc. 4) e inclui a receita relativa à Nota Fiscal n° 095 (prestação de serviços para o exterior e já acostada ao processo) e no Balanço Patrimonial (doc. 5). Destarte, ainda que não informado na Linha 8 da Ficha 6A o valor foi declarado e integrou a DIPJ na Linha 08 da mesma ficha.

O mesmo se deu com relação à DIPJ de 2003, o valor consignado na Linha 8 da Ficha 6A é de R\$ 1.877.700,00 (doc. 6), este mesmo valor consta do Livro Razão (doc. 7) e inclui a receita relativa às Notas Fiscais n° 096 e 097 (prestação de serviços para o exterior e já acostadas ao processo) e no Balanço Patrimonial (doc. 8). Portanto, ainda que não informado na Linha 8 da Ficha 6A o valor foi declarado e integrou a DIPJ na linha 08 da mesma ficha.

Em face do aduzido, resta evidente que todos os fatos novos invocados como fundamento para alegação da falta de liquidez e certeza do crédito da Recorrente não lograram o seu desiderato, devendo ser reformada a decisão recorrida.

Em sede de recurso o contribuinte traz aos autos detalhamento da composição do respectivo saldo negativo, bem como indica as respectivas DIPJs que embasam o fundamento do oferecimento à tributação.

E não faz isso de forma genérica, pelo contrário, indica de forma pormenorizada tudo que alega.

Também não se trata de inovação vez que o contribuinte fez isso em diálogo e à partir dos fundamentos da decisão recorrida que atacou outro ponto da certeza e liquidez do crédito que não teria sido apreciado pela unidade de origem.

Em razão disso essa TO às fl. 531 dos autos proferiu a Resolução nº 1401-000.797 e o resultado da diligência foi parcialmente favorável ao contribuinte, tendo o agente diligente chegado à seguinte conclusão:

**ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES - ANO 2001:** Sobre o limite de utilização do Imposto retido no Exterior sobre Prestação de Serviços, consta no art. 15 da Lei nº 9.430/96 combinado com o art. 26 da Lei nº 9.249/95 e IN SRF 213/02 art. 14, §9. Neste caso, no ano de 2001, foi confirmado o valor de R\$ 87.005,50. No ano de 2001, conforme anotado e demonstrado no quadro do item 6, foi confirmado o valor de R\$ 151.224,60 de crédito de saldo negativo de IRPJ.

**ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES - ANO 2002:** Essas duas NF foram contabilizadas no Uruguai na data de 20 de março de 2002, fls. 264/265, devendo ser invalidada um registro por inexistência do documento na data, pois a emissão da segunda Nota Fiscal ocorreu na data de 30 de março de 2002, ou seja, dez dias depois do registro. Sendo considerado a retenção de Imposto sobre a Nota Fiscal com data de 20 de março de 2002, Imposto de 30%, denominado “IRIC - *Impuesto a las Rentas de La Industria Y Comercio*” – Decreto nº 840/988 e Decreto nº 208/007, fls. 393/449. Os Decretos estão disponíveis na Internet – DGI *Dirección General Impositiva* – Órgão de Arrecadação Uruguaio. Apuração do IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Lei nº 8.981, de 20.01.1995; Lei nº 9.065, de 20.06.1995; Lei nº 9.249, de 26.12.1995; Lei nº 9.430, de 27.12.1996, e as alterações conforme a Lei nº 9.716, de 26.11.1998, Lei nº 9.959, de 27.01.2000, Lei nº 10.451, de 10.05.2002, Lei nº 10.637, de 30.12.2002; IN SRF nº 11, de 21.02.1996; IN SRF nº 093, de 24.12.1997; RIR/99 – Decreto nº 3.000, de 26.03.1999.

No que se refere à análise do ano de 2001 em sede de manifestação ao resultado da diligência o contribuinte não se insurgiu e, tratando-se de análise técnica acato o referido resultado da diligência.

Entretanto, quanto ao resultado relativo ao ano de 2002 o contribuinte se insurge nos seguintes termos:

As datas constantes das notas 96 e 97 não deixam dúvidas que ambas foram emitidas no dia 20/03/2002, mas se isso não bastasse a data é corroborada pelo lançamento único na conta razão 360030 e pela contabilização feita no Uruguai; portanto, ao contrário do que

alega o subscritor do Despacho ora contraditado, o lançamento no Uruguai ratifica a data de emissão da nota fiscal;

**Demonstrado que as notas 96 e 97 foram efetivamente emitidas no dia 20/03/2002 as conclusões postas no item 22 do Despacho se aplicam a ambas e o valor validado deve ser dobrado (R\$ 29.215,00 + 29.215,00= 58.430,00) alterando-se o quadro do item 14 e a conclusão do item 23 do referido Despacho, com isso se chega ao saldo negativo de R\$ 28.942,37 (vinte e oito mil novecentos e quarenta e dois reais e trinta e sete centavos).**

Destarte, há que ser refutada a intempestiva e infundada alegação de que a NF 97 foi emitida no dia 30/03/2002, devendo-se considerar todos os reflexos das receitas e impostos pagos no exterior para efeitos de apuração da base negativa utilizada nas compensações em testilha.

Desta feita, vê-se que o ponto de controvérsia reside sobre a data de emissão da NF 97 que foi desconsiderada pela autoridade diligente sob a alegação que a mesma teria sido emitida em 30/03/2002. Entendo assistir razão ao contribuinte neste ponto e, aparentemente a autoridade fiscal equivocou-se na sua análise.

Isto porque, consultando a respectiva Nota Fiscal n. 97 constante da fl. 265 é possível confirmar que a sua emissão se deu em 20/03/2002 e não em 30/03/2002 como alega o diligente:

LE 1511

GERDAU

**GRUPO GERDAU EMPREENDIMENTOS LTDA.**

AV. BORGES DE MEDEIROS, 650  
FONES: (0512) 73-1166 E 73-1288  
SAPUCAIA DO SUL - RS

C.G.C.(M.F.): 07.153.730/0001-00  
INSC. MUN.: 000000  
**2839 8**

FL. 213

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

1.ª VIA - DESTINATÁRIO

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA	NOTA FISCAL DE SERVIÇO	N.º 097
---	------------------------	---------

SAPUCAIA DO SUL 20 DE Março DE 2002

NOBRE DA FIRMA: GERDAU KAISA S/A

ENDEREÇO: RUA CAMINO STOS SUMMIT, 2235

CIDADE: Montevideo ESTADO: Uruguai

C.G.C.(M.F.): INSC. EST:

DISCRIMINAÇÃO DO SERVIÇO	VALOR C&S
PREL PRESTACÃO DE SER	
VIÇO DE ARRENDAMENTO IM.	
JUSTIÇA FFG CONTRATO DE	
21/04/2001	
US\$ 5000,00	116.860,00
IRF US\$ 15.000,00	35.058,00
ISS 292,15	
TOTAL C&S	151.918,00

G-028-261-2430-001 e 100-AGP000000 Emissão Industrial - Fone: 722.762 - C&C: 80.889.833/0001-03 - L&C: 0240/19872

Desta feita, acato a manifestação do contribuinte no seguinte sentido:

**Demonstrado que as notas 96 e 97 foram efetivamente emitidas no dia 20/03/2002 as conclusões postas no item 22 do Despacho se aplicam a ambas e o valor validado deve ser dobrado (R\$ 29.215,00 + 29.215,00= 58.430,00) alterando-se o quadro do item 14 e a conclusão do item 23 do referido Despacho, com isso se chega ao saldo negativo de R\$ 28.942,37 (vinte e oito mil novecentos e quarenta e dois reais e trinta e sete centavos).**

Assim, face a tudo quanto o exposto, oriento meu voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer SN de R\$ 151.224,60 para o ano de 2001 e R\$ 28.942,37 para o ano de 2002, para homologar as compensações pleiteadas até o limite do crédito disponível.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva