



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

Processo nº 13531.000087/2003-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-003.362 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2019
Matéria DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ
Recorrente EDINHO SUPERMERCADO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. CRÉDITO TOTALMENTE UTILIZADO. OUTRO PROCESSO.

Após a compensação examinada em outro processo com utilização do mesmo crédito ora em debate, não restou crédito a ser reconhecido no presente processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

Em face da antiguidade dos dados envolvidos, além de se ter referência a outro processo, onde se examinou o mesmo crédito (saldo negativo de IRPJ de 2002) do ora considerado no presente processo, começo o presente relatório me reportando aos atos do pedido inicial (DCOMP), por entender que a situação em debate será melhor compreendida.

DA DCOMP INICIAL

A Contribuinte ingressou com DCOMP para fins de compensação de débitos nos valores de R\$ 5.839,21 (código 5993) e R\$ 4.141,24 (código 2484), **não** informando o crédito pertinente do saldo negativo de IRPJ de 2002.

Este mesmo crédito foi objeto de compensação em outro processo, de nº **13531.000048/2003-12**, que recebeu uma detalhada análise do crédito pleiteado, a qual se encontra no Despacho Decisório DRF/FSA nº 510/2008:

10. Verificando na DIPJ e DCTF que, no ano-calendário 2002, estimativas mensais foram pagas por compensação sem processo, foi preciso recompor o saldo negativo do ano-calendário 2001. Por sua vez, para analisar o saldo negativo do ano-calendário 2001 foi preciso recompor o saldo negativo do ano-calendário 2000 e assim sucessivamente até o ano-calendário 1997.

No referido Despacho, informa-se que, tendo em vista que no ano calendário de 1996, houve saldo positivo de IRPJ, aliado ao fato de que não se teve créditos de 1992 a 1997, iniciou-se análise do saldo negativo partir de 31/12/1997.

Considerando as informações coletadas e analisadas no Despacho, e fazendo uma consolidação das várias tabelas anuais elaboradas, tem-se que o saldo **negativo de IRPJ de 2002** foi assim construído:

Ano-calendário	Estimativa Declarada	Estimativa Confirmada + Compensação	(Saldo Negativo de IRPJ)
1997	20.387,25	3.328,72	IR A PAGAR
1998	23.100,16	12.723,65	(1.678,76) (A)
1999	24.591,38	8.678,80 + 1772,10 (A)	IR A PAGAR
2000	32.390,28	20.777,68	(11.494,41) (B)
2001	37.941,15	13.523,20 + 11.734,41 (B)	(3.254,81) (C)
2002	47.068,94	31.070,95 + 3.287,36 (C)	(2.022,70)

Foi reconhecido, portanto, um saldo negativo de **IRPJ** no ano-calendário de 2002 no valor de **R\$ 2.022,70**.

E, relativamente à CSLL, verificou-se que ao final de 2002 não houve saldo negativo de CSLL, mas sim um saldo a pagar de R\$ 686,38 (Tabela 13 - CSLL Ano-calendário 2002).

Retornando ao presente processo, foi assim decidido o pedido dos autos, conforme consta no **DESPACHO DECISÓRIO DRF/FSA nº 512/2008**:

O crédito pleiteado no presente processo foi analisado e reconhecido em parte pelo Despacho Decisório nº 510/2008, no processo nº 13531000048/2003-12, conforme cópia anexa. No citado processo foi homologada e executada em parte a compensação pleiteada. Após a execução da compensação no processo nº 13531000048/2003-12, não restou crédito disponível para utilização nas presentes Declarações de Compensação.

Diante do relatório e da fundamentação apresentada, PROPONHO:

A NÃO HOMOLOGAÇÃO das Declarações de Compensação formalizadas no presente processo.

A COBRANÇA do saldo devedor indevidamente compensado.

Em 12 de maio de 2008, a Contribuinte apresentou sua impugnação requerendo, em apertada síntese, o julgamento do presente processo com aquele já comentado, que os anos anteriores examinados no Despacho daquele processo não poderiam ser objeto de análise, em face da homologação tácita, citando o art.150 do CTN.

A decisão de piso indeferiu o pleito da Contribuinte:

DA DECISÃO DA DRJ / Acórdão 15-17.343 - 1ª Turma da DRJ/SDR

Relatório

Na sua impugnação o contribuinte ataca o Despacho Decisório unicamente para alegar a ocorrência de decadência e, portanto, a impossibilidade da RFB verificar a existência dos créditos por ela propostos para compensação.

Que ao julgar o processo de n.º 13531.000048/2003-12, o SEORT/FSA, entendeu não haver crédito de saldo negativo do IRPJ e CSSL a ser compensado em 2002, baseando-se em informação da DIPJ referente ao ano-base de 1997.

Que retrocedendo sua análise à DIPJ do ano-calendário de 1997, o auditor alega não ter encontrado nos sistemas internos da repartição os pagamentos dos impostos declarados pela empresa naquele ano, por conta disso, entendeu que o saldo negativo daquele ano não existira, isso repercutiu, sucessivamente, nos anos posteriores, que também foram analisados, chegando-se a conclusão de que não havia a totalidade do saldo negativo compensada em 2002.

Argumenta que toda linha de entendimento do despacho decisório, que deveria julgar as compensações realizadas com o saldo negativo apurado em 31/12/2001, baseia-se na informação prestada pelo contribuinte em DIPJ de 1997, extrapolando e fazendo apreciação de mérito dos períodos posteriores a essa declaração, quais sejam 1998, 1999, 2000 e 2001, portanto houve verdadeiro julgamento de mérito de períodos já

homologados tacitamente, o que é ilegal e fere o princípio da segurança jurídica.

Relata a Impugnante que no despacho decisório a DRF/FSA afirma que não há em seu banco de dados registro de pagamentos declarados pela empresa no ano-calendário de 1997 e adverte que a consequência lógica dessa constatação seria, se ainda fosse possível, chamar o contribuinte para comprovar os pagamentos que declarou, e não simplesmente invalidar todas as informações inscritas na DIPJ, sob pena de mácula ao direito de ampla defesa e aos ditames do devido processo legal.

Realça que face a passagem do tempo e o prazo prescricional definido na legislação, a empresa está obrigadas a manter os documentos contábeis apenas por 5 (cinco) anos.

*Amplia suas alegações ao alegar que toda a argumentação do auditor funda-se na informação prestada pelo contribuinte sobre o montante do saldo em 31/12/1997, mas não houve uma análise dos documentos contábeis do período para verificar a validade ou não da informação. Lembra que no processo administrativo tributário vige o Principio da Verdade Material, ou seja, **valem os documentos contábeis que comprovam o saldo negativo.***

Adverte que a empresa não possui mais os livros Diário e Razão do ano de 1997, e nem pode ser penalizada por isso, em função desse período não poder mais ser analisado por estar prescrito, mas possui o razão de 1998 e o diário de 1999. Anexa cópias e afirma delas se poder verificar a validade dos dados apresentados nas DIPJ dos períodos respectivos.

Requer seja reconhecido o direito ao crédito.

Voto

Em razão de estar o presente processo intimamente ligado ao de número 13531.000048/2003-12, em face da recomposição dos valores nele pleiteados ter afetado este, conforme informado no do despacho decisório, e tendo o contribuinte oferecido para este os mesmos argumentos de defesa apresentados para aquele, ficam aqui registrados os argumentos de decisão utilizados para o processo 13531.000048/2003-12, a saber.

Como se pode observar, cabe verificar se tendo a Impugnante formulado pedido de restituição relativa a saldos negativos do ano-calendário de 2003, poderia a RFB retroceder a anos anteriores para verificar a exatidão das informações contidas nas respectivas DIPJ, quanto aos créditos oferecidos em compensação, inclusive, atinentes a anos-base alcançados, à data do despacho decisório, pela decadência.

Para tanto, havemos de iniciar a análise com uma incursão mais profunda, na cuidadosa análise procedida pelo SEORT da DRF/FSA

Assim é que elaboramos demonstrativo que segue abaixo para uma melhor visualização das inconsistências das DIPJ apontadas no despacho decisório.

I - Quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Ano-Calendário	Estimativa Apurada	Estimativa Recolhida	Diferença
1997	20.387,50	3.328,72	17.058,78
1998	23.100,16	12.773,65	10.326,51
1999	24.591,38	10.450,90	14.140,48
2000	32.360,73	20.777,68	11.583,05
2001	37.941,16	25.257,55	12.683,61
2002	47.165,95	34.358,31	12.807,64
TOTAL	185.546,88	106.946,81	78.600,07

Como se pode observar em todos os anos-calendário examinados a Impugnante calculou os valores mensais devidos de IRPJ a título de antecipação por estimativa mensal, porém não os recolheu ou compensou em sua totalidade.

2 - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

Ano-Calendário	Estimativa Apurada	Estimativa Recolhida	Diferença
1997	15.813,73	2.111,96	13.701,77
1998	18.310,31	7.891,49	10.418,82
1999	7.603,69	3.705,56	3.898,13
2000	27.793,32	12.079,94	15.713,38
2001	31.044,75	13.943,35	17.101,40
2002	36.668,52	18.714,99	17.953,53
TOTAL	137.234,32	58.447,29	78.787,03

Quanto a CSSL a situação não é diferente. Aqui também, em todos os anos-calendário, a Impugnante provisionou os valores de estimativa mensal deixando entretanto de recolhê-los ou compensá-los em sua maior parte.

Alega o contribuinte, na Manifestação de Inconformidade, unicamente a decadência prevista no artigo 150 § 4º do CTN, para contrapor-se ao procedimento fiscal e divulgar o seu desejo de não apresentar documentos comprobatórios, se é que estes existem.

*O artigo 150 e § 4º do CTN proíbe que a autoridade fiscal proceda ao **lançamento tributário** após os 05 anos, contados da data de ocorrência do fato gerador.*

E vidente que todos os períodos examinados pela autoridade fiscal, e não tão somente 1997, estavam alcançados pela decadência à data em que foi lavrado o despacho decisório.

Contudo, há que se verificar, com mais cautela, se o procedimento do SEORT da DRF/F SA foi afrontoso ao que dispõe o artigo 150 § 4º do Código Tributário Nacional.

Para tanto vamos nos socorrer, também, do CTN para a definição de lançamento, prevista no artigo 142, in verbis.

"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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

*Então, é o lançamento a atividade exercida pela autoridade tributária com o fim de **constituir o crédito tributário**.*

Pergunto. Constituiu a DRF/FSA, algum crédito tributário? Afirmo que não, então não houve lançamento, e desta forma não ficou maculado o artigo 150 do CTN.

Valho-me outra vez do Código Tributário Nacional, para defender a postura adotada pela autoridade julgadora.

Dispõe o artigo 170 do CTN.

"Art 170 -A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública."

Como se pode aferir tem a autoridade administrativa o dever legal de verificar, a liquidez dos créditos apresentados pelo contribuinte para compensação. Nada mais que isso fez o parecerista. Em conformidade com o referido dispositivo legal verificou se o crédito oferecido pela Impugnante era efetivamente líquido e certo.

Deixemos de lado por um momento a análise da questão puramente sob a ótica do direito e façamos um breve raciocínio de como as coisas funcionam contabilmente, até porque estamos tratando de empresa que apresenta DIPJ com base no lucro real, portanto, sustentada por uma adequada escrituração contábil.

A empresa é tributada com base no lucro real anual, portanto está obrigada a calcular mensalmente o valor da estimativa e recolhê-lo aos cofres públicos como antecipação do devido que somente será efetivamente conhecido em 31 de dezembro quando da apuração do resultado do exercício.

No momento do cálculo do valor mensal da estimativa a pessoa jurídica deverá efetuar lançamento a débito de conta de "Antecipações IRPJ" ou outro título que o valha, no ativo

circulante, representando dessa forma um direito, e um crédito em conta de CAIXA, Bancos c/ Movimento.

Após o encerramento do resultado do ano-calendário, a pessoa jurídica observando que efetivamente PAGOU a título de antecipações valor superior ao imposto de renda por ela apurado, requer a restituição/compensação da parte paga a maior.

Neste momento a pessoa jurídica deverá fazer em sua contabilidade lançamento a débito da conta de passivo (Provisão para IRPJ) e a crédito da conta de “Antecipações”, aquela que registrou os débitos das antecipações, no ativo circulante. Desta operação contábil poderá resultar saldo remanescente em uma das duas contas envolvidas. Se na conta de Provisão para o IRPJ, deverá a empresa efetuar o recolhimento de tal diferença através DARF, se na conta de Antecipações do IRPJ, terá então um saldo negativo do IRPJ que poderá ser utilizado para compensação na forma da legislação pertinente.

[...]

No caso em análise, como efetuar a compensação se de fato não existe o bem a ser dado em troca pela pessoa jurídica, porque não existe o crédito, em função da inexistência de pagamento das estimativas, ou compensação das mesmas com créditos de anos anteriores, não estando comprovado por fim um desembolso anterior em favor da Fazenda Nacional.

Justifica-se assim o procedimento da DRF/FSA, não de se imiscuir em contas de resultado da Impugnante, já alcançado pela decadência, para modificá-lo, em afronta ao artigo 150 do CTN, o que efetivamente não ocorreu, mas de verificar a liquidez do crédito oferecido pela pessoa jurídica em conformidade com o artigo 170 do CTN.

Assim, entendo que tal procedimento objetiva simplesmente a verificação da existência do direito o que não se confunde com modificação de resultado do exercício.

[...]

Também não é caso de prescrição, não está a RFB pretendendo cobrar as estimativas que não foram recolhidas, mas apenas não aceitando o crédito delas decorrentes em face da falta de pagamento.

A esta altura devemos questionar então a possibilidade da Receita Federal do Brasil de verificar a liquidez do título que está na iminência de receber em compensação para extinção de créditos seus junto a contribuinte.

De cara, retrocedendo-se ao anteriormente exposto, é o próprio artigo 170 do Código Tributário Nacional que assim determina, conforme já analisado.

Por outro lado fazendo-se uma analogia com os bens do Ativo Permanente, pode o contribuinte se recusar a comprovar os bens existentes no imobilizado após transcorridos 5 (cinco) anos de sua aquisição? Vale o mesmo questionamento quanto aos recursos aplicados no diferido. É evidente que tem o contribuinte a obrigação de apresentar ao fisco toda esta documentação enquanto exerça o seu direito de reconhecer a depreciação e a amortização dos mesmos.

Igualmente é válido para o ativo circulante. Ao exercer o direito legal de compensar os valores pagos por antecipação está a pessoa jurídica obrigada a guardar em boa ordem os documentos que lhe deram lastro.

Aplica-se tal raciocínio, também, para as transações puramente comerciais. Em caso de uma fusão, incorporação e cisão, por exemplo, onde outras pessoas físicas e/ou jurídicas estranhas ao negócio da empresa certamente estariam envolvidas, como provar a essas pessoas que a Impugnante possui um crédito de determinado valor de IRPJ e CSLL junto a Receita Federal?

Ainda neste sentido é de vital importância lembrar o teor do artigo 264 do RIR/ 1999, cuja matriz legal é o artigo 4º do Decreto-Lei nº 486 de 1969, in verbis.

"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."

Comentário sobre referido artigo, de responsabilidade da Editora Fisco Soft, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, atualizada até 18/06/2004, volume I, fl. 606 assim se expressa:

“GUARDA DE COMPROVANTES - PRAZO - Esse dispositivo não representa uma “nova regra de decadência”, como à primeira vista aparenta. A compensação de prejuízo fiscal é um bom exemplo para ilustrar a sua aplicação. Deveras, a compensação do prejuízo fiscal, com a atual limitação de 30% do lucro real ajustado, pode levar, por exemplo, mais de 10 anos para esgotar o saldo do prejuízo apurado num exercício. Se essa compensação findar-se no décimo ano, a empresa deve fazer a comprovação da existência desse prejuízo no momento de sua compensação (décimo ano), apresentando a documentação de 10 anos atrás para comprovar a geração pretérita do prejuízo. Contando o décimo ano (ano em que se operou a compensação), o Fisco tem 5 anos para fiscalizar esse fato, agindo portanto no período ainda não atingido pela decadência. Se não for comprovada a existência do prejuízo compensado, haverá a glosa dessa compensação. Todavia, o resultado do período-base em que originou o prejuízo (10 anos atrás) não pode ser atingido pela fiscalização, pois está protegido pela decadência. ”

Como se vê tal interpretação se encaixa como uma luva, muito bem confortável a presente lide.

A Receita federal não poderia atingir os resultados dos anos-calendário envolvidos e não atingiu, mas, poderia e o fez, glosar aqueles valores de compensação que se mostram sem lastro comprobatório da existência. Ou seja, o pagamento ou compensação.

Por fim, temos ainda a Instrução Normativa 600/2005, que assim se expressa sobre o assunto.

40 A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento de direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

As folhas do livro Razão apresentadas pela Impugnante não são hábeis, por si só, para comprovar o pagamento do crédito que lá consta escriturado. Além da escrituração completa, necessário se faz a efetiva comprovação dos pagamentos, fato que a Impugnante expressamente confessa não poder fazer.

Por todo o exposto voto no sentido de INDEFERIR o pedido objeto da Manifestação de Inconformidade e ratificar o Despacho Decisório DRF/FSA nº 512/2008.

Em 09 de janeiro de 2009 ingressou a Contribuinte com recurso voluntário, onde repete, basicamente, as alegações trazidas na Impugnação.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, portanto delo conheço.

Tendo em vista que os argumentos trazidos no recurso voluntário são os mesmos trazidos na impugnação e já devidamente apreciados pela DRJ, uso do que dispõe a faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do Regimento Interno do CARF:

Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

Parágrafo 1º. A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado,

previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado, tendo acatado, acertadamente, o resultado das diligências. Portanto, **adoto como minhas razões de decidir, neste item em questão, a decisão recorrida**, pelos seus próprios fundamentos:

Voto

Em razão de estar o presente processo intimamente ligado ao de número 13531.000048/2003-12, em face da recomposição dos valores nele pleiteados ter afetado este, conforme informado no do despacho decisório, e tendo o contribuinte oferecido para este os mesmos argumentos de defesa apresentados para aquele, ficam aqui registrados os argumentos de decisão utilizados para o processo 13531.000048/2003-12, a saber.

Como se pode observar, cabe verificar se tendo a Impugnante formulado pedido de restituição relativa a saldos negativos do ano-calendário de 2003, poderia a RFB retroceder a anos anteriores para verificar a exatidão das informações contidas nas respectivas DIPJ, quanto aos créditos oferecidos em compensação, inclusive, atinentes a anos-base alcançados, à data do despacho decisório, pela decadência.

Para tanto, havemos de iniciar a análise com uma incursão mais profunda, na cuidadosa análise procedida pelo SEORT da DRF/FSA

Assim é que elaboramos demonstrativo que segue abaixo para uma melhor visualização das inconsistências das DIPJ apontadas no despacho decisório.

1 - Quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Ano-Calendário	Estimativa Apurada	Estimativa Recolhida	Diferença
1997	20.387,50	3.328,72	17.058,78
1998	23.100,16	12.773,65	10.326,51
1999	24.591,38	10.450,90	14.140,48
2000	32.360,73	20.777,68	11.583,05
2001	37.941,16	25.257,55	12.683,61
2002	47.165,95	34.358,31	12.807,64
TOTAL	185.546,88	106.946,81	78.600,07

Como se pode observar em todos os anos-calendário examinados a Impugnante calculou os valores mensais devidos de IRPJ a título de antecipação por estimativa mensal, porém não os recolheu ou compensou em sua totalidade.

2 - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

Ano-Calendário	Estimativa Apurada	Estimativa Recolhida	Diferença
1997	15.813,73	2.111,96	13.701,77
1998	18.310,31	7.891,49	10.418,82
1999	7.603,69	3.705,56	3.898,13
2000	27.793,32	12.079,94	15.713,38
2001	31.044,75	13.943,35	17.101,40
2002	36.668,52	18.714,99	17.953,53
TOTAL	137.234,32	58.447,29	78.787,03

Quanto a CSSL a situação não é diferente. Aqui também, em todos os anos-calendário, a Impugnante provisionou os valores de estimativa mensal deixando entretanto de recolhê-los ou compensá-los em sua maior parte.

Alega o contribuinte, na Manifestação de Inconformidade, unicamente a decadência prevista no artigo 150 § 4º do CTN, para contrapor-se ao procedimento fiscal e divulgar o seu desejo de não apresentar documentos comprobatórios, se é que estes existem.

*O artigo 150 e § 4º do CTN proíbe que a autoridade fiscal proceda ao **lançamento tributário** após os 05 anos, contados da data de ocorrência do fato gerador.*

E vidente que todos os períodos examinados pela autoridade fiscal, e não tão somente 1997, estavam alcançados pela decadência à data em que foi lavrado o despacho decisório.

Contudo, há que se verificar, com mais cautela, se o procedimento do SEORT da DRF/F SA foi afrontoso ao que dispõe o artigo 150 § 4º do Código Tributário Nacional.

Para tanto vamos nos socorrer, também, do CTN para a definição de lançamento, prevista no artigo 142, in verbis.

"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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

*Então, é o lançamento a atividade exercida pela autoridade tributária com o fim de **constituir o crédito tributário**.*

Pergunto. Constituiu a DRF/FSA, algum crédito tributário? Afirmo que não, então não houve lançamento, e desta forma não ficou maculado o artigo 150 do CTN.

Valho-me outra vez do Código Tributário Nacional, para defender a postura adotada pela autoridade julgadora.

Dispõe o artigo 170 do CTN.

"Art 170 -A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública."

Como se pode aferir tem a autoridade administrativa o dever legal de verificar, a liquidez dos créditos apresentados pelo contribuinte para compensação. Nada mais que isso fez o parecerista. Em conformidade com o referido dispositivo legal verificou se o crédito oferecido pela Impugnante era efetivamente líquido e certo.

Deixemos de lado por um momento a análise da questão puramente sob a ótica do direito e façamos um breve raciocínio de como as coisas funcionam contabilmente, até porque estamos tratando de empresa que apresenta DIPJ com base no lucro real, portanto, sustentada por uma adequada escrituração contábil.

A empresa é tributada com base no lucro real anual, portanto está obrigada a calcular mensalmente o valor da estimativa e recolhê-lo aos cofres públicos como antecipação do devido que somente será efetivamente conhecido em 31 de dezembro quando da apuração do resultado do exercício.

No momento do cálculo do valor mensal da estimativa a pessoa jurídica deverá efetuar lançamento a débito de conta de “Antecipações IRPJ” ou outro título que o valha, no ativo circulante, representando dessa forma um direito, e um crédito em conta de CALXA, Bancos c/ Movimento.

Após o encerramento do resultado do ano-calendário, a pessoa jurídica observando que efetivamente PAGOU a título de antecipações valor superior ao imposto de renda por ela apurado, requer a restituição/compensação da parte paga a maior.

Neste momento a pessoa jurídica deverá fazer em sua contabilidade lançamento a débito da conta de passivo (Provisão para IRPJ) e a crédito da conta de “Antecipações”, aquela que registrou os débitos das antecipações, no ativo circulante. Desta operação contábil poderá resultar saldo remanescente em uma das duas contas envolvidas. Se na conta de Provisão para o IRPJ, deverá a empresa efetuar o recolhimento de tal diferença através DARF, se na conta de Antecipações do IRPJ, terá então um saldo negativo do IRPJ que poderá ser utilizado para compensação na forma da legislação pertinente.

[...]

No caso em análise, como efetuar a compensação se de fato não existe o bem a ser dado em troca pela pessoa jurídica, porque não existe o crédito, em função da inexistência de pagamento das estimativas, ou compensação das mesmas com créditos de anos anteriores, não estando comprovado por fim um desembolso anterior em favor da Fazenda Nacional.

Justifica-se assim o procedimento da DRF/FSA, não de se imiscuir em contas de resultado da Impugnante, já alcançado pela decadência, para modificá-lo, em afronta ao artigo 150 do CTN, o que efetivamente não ocorreu, mas de verificar a liquidez do crédito oferecido pela pessoa jurídica em conformidade com o artigo 170 do CTN.

Assim, entendo que tal procedimento objetiva simplesmente a verificação da existência do direito o que não se confunde com modificação de resultado do exercício.

[...]

Também não é caso de prescrição, não está a RFB pretendendo cobrar as estimativas que não foram recolhidas, mas apenas não aceitando o crédito delas decorrentes em face da falta de pagamento.

A esta altura devemos questionar então a possibilidade da Receita Federal do Brasil de verificar a liquidez do título que está na iminência de receber em compensação para extinção de créditos seus junto a contribuinte.

De cara, retrocedendo-se ao anteriormente exposto, é o próprio artigo 170 do Código Tributário Nacional que assim determina, conforme já analisado.

Por outro lado fazendo-se uma analogia com os bens do Ativo Permanente, pode o contribuinte se recusar a comprovar os bens existentes no imobilizado após transcorridos 5 (cinco) anos de sua aquisição? Vale o mesmo questionamento quanto aos recursos aplicados no diferido. É evidente que tem o contribuinte a obrigação de apresentar ao fisco toda esta documentação enquanto exerça o seu direito de reconhecer a depreciação e a amortização dos mesmos.

Igualmente é válido para o ativo circulante. Ao exercer o direito legal de compensar os valores pagos por antecipação está a pessoa jurídica obrigada a guardar em boa ordem os documentos que lhe deram lastro.

Aplica-se tal raciocínio, também, para as transações puramente comerciais. Em caso de uma fusão, incorporação e cisão, por exemplo, onde outras pessoas físicas e/ou jurídicas estranhas ao negócio da empresa certamente estariam envolvidas, como provar a essas pessoas que a Impugnante possui um crédito de determinado valor de IRPJ e CSLL junto a Receita Federal?

Ainda neste sentido é de vital importância lembrar o teor do artigo 264 do RIR/ 1999, cuja matriz legal é o artigo 4º do Decreto-Lei nº 486 de 1969, in verbis.

"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."

Comentário sobre referido artigo, de responsabilidade da Editora Fisco Soft, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, atualizada até 18/06/2004, volume I, fl. 606 assim se expressa:

“GUARDA DE COMPROVANTES - PRAZO - Esse dispositivo não representa uma “nova regra de decadência”, como à primeira vista aparenta. A compensação de prejuízo fiscal é um bom exemplo para ilustrar a sua aplicação. Deveras, a compensação do prejuízo fiscal, com a atual limitação de 30% do lucro real ajustado, pode levar, por exemplo, mais de 10 anos para esgotar o saldo do prejuízo apurado num exercício. Se essa compensação findar-se no décimo ano, a empresa deve fazer a comprovação da existência desse prejuízo no momento de sua compensação (décimo ano), apresentando a documentação de 10 anos atrás para comprovar a geração pretérita do prejuízo. Contando o décimo ano (ano em que se operou a compensação), o Fisco tem 5 anos para fiscalizar esse fato, agindo portanto no período ainda não atingido pela decadência. Se não for comprovada a existência do prejuízo compensado, haverá a glosa dessa compensação. Todavia, o resultado do período-base em que originou o prejuízo (10 anos atrás) não pode ser atingido pela fiscalização, pois está protegido pela decadência. ”

Como se vê tal interpretação se encaixa como uma luva, muito bem confortável a presente lide.

A Receita federal não poderia atingir os resultados dos anos-calendário envolvidos e não atingiu, mas, poderia e o fez, glosar aqueles valores de compensação que se mostram sem lastro comprobatório da existência. Ou seja, o pagamento ou compensação.

Por fim, temos ainda a Instrução Normativa 600/2005, que assim se expressa sobre o assunto.

40 A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento de direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

As folhas do livro Razão apresentadas pela Impugnante não são hábeis, por si só, para comprovar o pagamento do crédito que lá consta escriturado. Além da escrituração completa, necessário se faz a efetiva comprovação dos pagamentos, fato que a Impugnante expressamente confessa não poder fazer.

Por todo o exposto voto no sentido de INDEFERIR o pedido objeto da Manifestação de Inconformidade e ratificar o Despacho Decisório DRF/FSA nº 512/2008.

Consta nos autos que a Contribuinte, por meio de um *Requerimento de Desistência ou Impugnação de Recurso Administrativo*, ingressado em 01/10/2009, requereu a desistência do recurso relativo ao processo nº **13531.000048/2003-12**.

Em assim sendo, tal desistência significa aceitar o saldo negativo de IRPJ do ano de 2002 no valor de R\$ 2.022,70, reconhecido naquele processo e já utilizado para compensação, não restando crédito para utilização nas presentes Dcomp.

Conclusão

É o voto, por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano