



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

Processo n° 13603.900662/2010-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-003.324 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2019
Matéria IRPJ. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente NANSEN S/A INSTRUMENTOS DE PRECISÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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 nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 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 nº 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.

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 e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

Relatório

Por bem refletir os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo o relatório constante da decisão recorrida:

Trata o presente processo de compensações efetuadas através das PER/DCOMPs nº 08080.57230.180906.1.7.02-7031, 39411.28066.180906.1.7.02-9167 e 32632.03435.180906.1.7.02-3038. A primeira foi homologada apenas parcialmente e as demais não foram homologadas. O crédito utilizado refere-se a saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2002 que, segundo a DIPJ apresentada pela Contribuinte seria de R\$358.040,79. Após a análise efetuada pela Delegacia da Receita Federal de Contagem/MG, apurou-se que tal saldo negativo seria de apenas R\$343.189,77.

A diferença de R\$14.851,02 é resultante da não comprovação de IRRF, no valor de R\$2.378,25, e a estimativa de IRPJ relativa ao mês de agosto de 2002, considerada quitada apenas parcialmente, mediante compensação, via DCTF, no importe de R\$12.472,77.

Irresignada com o teor do despacho decisório de e-fls. 55/61, a Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de e-fls. 63/66 na qual alega o seguinte:

1) Teria ocorrido a decadência do direito de o fisco proceder à diminuição do saldo negativo do ano-calendário de 2002, devendo-se considerar o valor informado na DIPJ:

- os créditos de retenção foram efetuados e considerados no ano-calendário de 2002;
- entre a data do fato gerador, 31/12/2002, e a intimação do despacho decisório, em junho de 2010, transcorreram mais de cinco anos, já se tendo operado a homologação tácita do lançamento consubstanciado na DIPJ;
- a DRF não pode modificar o lançamento e os valores constantes na declaração de rendimentos do ano-calendário 2002;

2) ocorreu a homologação tácita das compensações dos débitos nos valores de R\$ 2.303,51 e 14.766,73, com vencimento em 15/12/2004 e 15/02/2005, respectivamente:

- as compensações desses débitos foram efetuadas há mais de cinco anos da data do recebimento do despacho decisório;

3) ocorreu a homologação tácita da compensação da estimativa do mês de agosto de 2002, no valor de R\$ 47.600,33:

- a compensação desse débito foi declarada na DCTF do 3º trimestre de 2002;

- entre data da DCTF até a data do recebimento do despacho decisório decorreram mais de cinco anos;

- a compensação deve ser totalmente confirmada;

4) pede-se o reconhecimento integral do crédito e a homologação das compensações efetuadas.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte que proferiu o Acórdão nº 02-39.162 - 2ª Turma (v. e-fls. 98/104, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

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.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

COMPENSAÇÃO CRÉDITO INEXISTENTE.

Não se admite a compensação de débito com crédito que não se comprova existente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado com a decisão retro, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de e-fls. 111/115, de teor absolutamente idêntico à manifestação de inconformidade anteriormente dirigida à DRJ/BHE.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como vimos no Relatório, o processo trata de diversas declarações de compensação apresentadas pela Contribuinte, e que utilizaram como crédito o saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$358.040,79. Após a análise efetuada pela Delegacia da Receita Federal de Contagem/MG, apurou-se que tal saldo negativo seria de apenas R\$343.189,77.

A diferença de R\$14.851,02 seria resultante da não comprovação de IRRF, no valor de R\$2.378,25, e da estimativa de IRPJ relativa ao mês de agosto de 2002, considerada quitada apenas parcialmente, mediante compensação, via DCTF, no importe de R\$12.472,77.

Analisando o recurso voluntário, fica fácil de se perceber que, em momento nenhum, se dialoga com a decisão recorrida, limitando-se a reproduzir o quanto já havia sido apresentado pela manifestação de inconformidade, apreciada pela DRJ/BHE.

Aliás, a Recorrente se absteve, de forma absoluta, de procurar comprovar a correção e a efetiva quitação dos valores glosados pela Unidade de Origem. Seu recurso se restringiu a alegações relativas à decadência do direito do Fisco de proceder à diminuição do saldo negativo do ano calendário de 2002 e à homologação tácita das compensações feitas via DCTF.

Portanto, não vejo outra alternativa a não ser manter a decisão recorrida na sua integralidade, por seus próprios fundamentos, forte no disposto no art. 57, § 3º, do Regimento Interno deste Conselho. Abaixo reproduzo os trechos da decisão recorrida que considero relevantes para resolver a pendenga.

O contribuinte alega que, quando da emissão do despacho decisório, já se havia extinguido o direito de o fisco glosar o saldo negativo apurado no ano calendário de 2002. O argumento não procede. O direito da Fazenda Pública que se extingue com o decurso do prazo de que trata o § 4º do art. 150 do CTN, invocado na manifestação de inconformidade, é o de constituir o crédito tributário mediante lançamento. No presente processo, nenhum crédito tributário foi constituído.

O art. 150 do CTN assim dispõe:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

No dispositivo transcrito, o CTN conceitua lançamento por homologação o que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, ressalvado o controle posterior desta. A inexistência do pagamento devido ou a eventual discordância da Administração com as operações realizadas pelo sujeito passivo, nos tributos lançados por homologação, darão ensejo a lançamento de ofício, na forma disciplinada pelo art. 149 do CTN, e a eventual imposição de sanção (auto de infração). Portanto, o art. 150 do CTN impõe a obrigatoriedade de recolhimento antecipado pelo sujeito passivo independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, que só agirá para homologar o recolhimento ou para exigir eventuais diferenças mediante o lançamento de ofício.

A homologação declara a concordância da administração com os dados levantados pelo contribuinte e com o pagamento por ele efetuado e, exatamente por isso, extingue o crédito – como proclama o inciso VII do art. 156 do CTN. A consequência da homologação tácita de que trata o § 4º do art. 150 do CTN é a definitividade dos efeitos extintivos que já se vinham operando sob condição resolutória, por força do § 1º do mesmo artigo, desde a data em que o pagamento foi efetuado. Considerado definitivamente extinto o crédito tributário, não pode mais o fisco constituir nenhuma parcela a ele referente.

No caso, nenhuma diferença de IRPJ do exercício 2003 foi exigida. O presente processo **não** trata de determinação e exigência de crédito tributário, mas de “não-homologação” de compensação. A “não-homologação” contestada não depende da constituição e exigência de nenhum crédito tributário. A alteração do saldo negativo apurado em DIPJ em decorrência de glosa de dedução de IRRF não se confunde com constituição e exigência de crédito tributário.

O procedimento fiscal que antecede o despacho de não homologação da compensação compreende verificar se o direito creditório existe e se é suficiente para quitar os débitos que se pretende compensar. A verificação da existência do crédito consiste em confrontar o valor do débito com os valores efetivamente pagos.

No caso, o débito de IRPJ anual referente exercício de 2003 que consta do despacho decisório tem valor igual a R\$ 309.741,26 e foi extraído da DIPJ (fls. 55 e 95). O IRPJ e o adicional apurados em 31/12/2002, nos valores de R\$ 206.152,42 e 113.434,94 (fl. 95), não foram constituídos por nenhum lançamento de ofício, mas foram apurados pelo contribuinte, como é próprio do lançamento por homologação. A não homologação em questão não tem por fundamento a inclusão da receita omitida na base de cálculo do IRPJ do exercício 2003, nem a alteração de nenhum de seus elementos constitutivos. Assim sendo, o imposto e respectiva base de cálculo apurados na DIPJ permaneceram imutáveis.

Por sua vez, constatar quanto de IRPJ foi efetivamente pago antecipadamente durante o ano-calendário de 2002 não constitui, por si só, lançamento nem exigência de crédito tributário. Conferir as deduções de IRRF feitas nas ficha 11 e 12-A da DIPJ é verificar o quanto já foi antecipadamente pago. Do confronto dos valores confirmadamente pagos com o valor do débito, pode-se concluir se o direito creditório existe e, sendo o caso, qual o seu valor. Isso não caracteriza constituição nem exigência de nenhum crédito tributário.

No presente processo, ao se proceder à conferência da origem do crédito utilizado na compensação, verificou-se que as retenções confirmadas somam total inferior ao alegado. Tal verificação não caracteriza lançamento, mas apenas a constatação do total de efetivamente pago.

O mesmo se diz das estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores. Só se admite dedutível na linha 16 da ficha 12-A da DIPJ do ano-calendário de 2002, o imposto mensal efetivamente pago, conforme instruções de preenchimento da DIPJ abaixo reproduzidas:

(...)

A compensação do débito de agosto de 2002 é uma das origens do crédito analisado no despacho contestado. No caso, a compensação desse débito com saldo negativo de 2000 não foi confirmada (fl. 57). Realmente, sendo o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000 insuficiente para compensar a estimativa de agosto de 2002, este débito não pode ser considerado efetivamente pago.

A alegação de que aquela compensação foi tacitamente homologada não se aproveita. O instituto da homologação tácita não se aplica às compensações anteriores a outubro de 2002. A MP nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, em seu art. 49, instituiu a declaração de compensação (Dcomp) e introduziu no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, o § 2º, que estabelece que a compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação. Somente a partir da edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é que foi introduzido o prazo para homologação das compensações declaradas, mediante alteração do § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

A compensação da estimativa de agosto de 2002 é anterior ao advento da DCOMP, quando não dependia da formalidade da entrega de declaração. A DCTF não era formalidade prescrita em lei para que se considerasse efetuada a compensação. Invocar a data da entrega da DCTF, no caso, em nada influi na solução do litígio. Ainda que assim não fosse, não se confirma a alegação contida na manifestação de inconformidade. Nela, argumenta-se que entre a data da DCTF e a do recebimento do despacho transcorreram mais de cinco anos.

As fls. 96 e 97 provam que a DCTF retificadora ativa do 3º trimestre de 2002 foi transmitida em 11/04/2006. A ciência do despacho ocorreu em 01/06/2010.

Diferente do que alega o sujeito passivo, a “não-homologação” contestada se deu antes do término do prazo de cinco anos da transmissão dos PER/DCOMP analisados.

A extinção do direito de o fisco proceder à verificação da compensação feita por meio de DCOMP e, conseqüentemente, de aferir o direito creditório nela utilizado (no caso, saldo negativo), não decorre do art. 150 do CTN invocado na manifestação de inconformidade, mas de dispositivo legal diverso. Como dito, de acordo com o § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a compensação declarada à Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Diz o § 5º do mesmo art. 74, que o prazo para homologação da

compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Transcorrido esse prazo, o fisco não pode mais praticar ato de “não-homologação” da compensação efetuada.

Assim sendo, depois de cinco anos da transmissão do PER/DCOMP sem que o fisco tenha se manifestado, considera-se definitivamente extinto o débito nele confessado, independentemente da confirmação do crédito utilizado.

De acordo com o art. 59 da IN SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004, admitida a retificação da DCOMP, o termo inicial da contagem do prazo para a homologação da compensação será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora. Essa regra foi mantida no art. 60 da IN SRF 600, de 28 de dezembro de 2005, e no hoje vigente art. 80 da IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008.

No caso, as compensações não homologadas foram feitas por meio dos PER/DCOMP n.º 08080.57230.180906.1.7.027031, n.º 39411.28066.180906.1.7.029167 e n.º 32632.03435.180906.1.7.023038, todos transmitidos em 18/09/2006. A ciência do despacho se deu em 01/06/2010, antes de transcorridos os cinco anos da transmissão dos PER/DCOMP retificadores. Não há, pois, falar em decadência.

Em face do exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade, para não reconhecer o direito creditório e não homologar as compensações em litígio.

A decisão recorrida foi muito feliz ao analisar as questões postas pela Recorrente para desqualificar a análise empreendida pela DRF/Contagem. A alegação de que a Autoridade Fiscal estaria impedida de contestar o saldo negativo de 2002, pois já teria decorrido mais de 05 anos da apresentação das respectivas declarações quando de sua análise, efetivamente, não merece prosperar.

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 exercício 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.

Não se permite que a base de cálculo do IRPJ do ano calendário de 2002 seja alterada por intermédio de lançamento tributário, entretanto, a composição de eventuais saldos negativos do tributo, que venham a influenciar pedidos futuros de restituição/compensação, devem ser verificados. Não há nos autos nenhuma indicação de que a insuficiência de crédito relativo ao saldo negativo decorra de alteração da matéria tributável ou da alteração do imposto devido por intermédio de lançamento tributário, razão pela qual não há que se falar em homologação tácita como restrição à apuração do direito creditório pleiteado, tampouco a “decadência” cogitada pela Reclamante.

Também em relação à alegada homologação tácita da compensação realizada via DCTF, relativamente à estimativa de agosto de 2002, também não há nenhum reparo a fazer nas razões expendidas pela decisão recorrida.

Com efeito, o instituto da homologação tácita não se aplica às compensações anteriores a outubro de 2002. Somente a partir da edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, nos deparamos com a instituição de prazo para homologação das compensações declaradas, mediante alteração do § 5º do art art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Já a quitação da estimativa de agosto de 2002, realizada via compensação na própria DCTF, deu-se anteriormente ao surgimento da DCOMP. Por isso não há que se falar

Processo nº 13603.900662/2010-14
Acórdão n.º **1401-003.324**

S1-C4T1
Fl. 134

em homologação tácita nos casos de compensação via DCTF. Tal instituto ainda não existia à época da referida compensação realizada. Assim, não importa a data de apresentação da DCTF, pois em nada influi para a solução da pendenga. Mesmo assim, a decisão recorrida é cirúrgica, ao constatar que, entre a data da entrega da referida DCTF (11/04/2006) e a data da ciência do despacho decisório (01/06/2010), não teria transcorrido o prazo extintivo de 05 anos. Portanto, nenhum reparo a fazer em relação à decisão recorrida, em nenhum dos pontos por ela abordado.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Luiz Augusto de Souza Gonçalves