



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

Processo n° 13708.000396/2003-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-001.014 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2013
Matéria DCOMP
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PARA VERIFICAR A APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL.

Incabível a verificação, por parte do Fisco, da atividade desenvolvida pelo contribuinte com o fito único de apurar o tributo devido ou saldo negativo no encerramento do ano-calendário, quando tiver sido correta e adequada sua informação na declaração pertinente, após o prazo de 5 anos contados da data de ocorrência do fato gerador. Aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, desde que não seja constatado dolo, fraude ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as prejudiciais de reconhecimento de plano do crédito de CSLL retratado na DIPJ e de insuficiência de fundamentação do despacho decisório, nos termos do relatório e voto proferidos pela relatora; e, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para reconhecer a decadência do direito de o Fisco refazer a apuração do saldo negativo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2002, nos termos do voto vencedor. Vencidos os Conselheiros Viviane Vidal Wagner (relatora) e Carlos Alberto Donassolo. Designada para redigir o voto vencedor neste último ponto, a Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente substituto

Processo nº 13708.000396/2003-21
Acórdão n.º **1202-001.014**

S1-C2T2
Fl. 3

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Relatora

(assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta – Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plinio Rodrigues Lima, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Orlando Jose Gonçalves Bueno e Geraldo Valentim Neto.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação (DCOMP) retificadora (fls. 54/55), em relação à de fls. 1/02, bem como outras relacionadas no quadro de fls. 103, em que foram empregados alegados créditos de saldos negativos de imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ) e de contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), respectivamente, no valor de R\$ 23.441.045,99 e R\$ 19.237.056,16.

Dos autos se extrai que, para fins de análise das referidas DCOMP, foi realizada diligência para apurar o efetivo valor dos saldos negativos declarados, que teria restado frustrada ante a falta de resposta da interessada, conforme despacho (fls. 92).

Através do parecer conclusivo Diort/Derat/RJ n.º 58/08 (fls. 103/106), com fulcro no art. 74 da Lei n.º 9.430/96, os art. 2º, 4º, 5º e 26 da IN SRF n.º 600/05, o art. 170 da Lei n.º 5.172/66 (CTN) e o art. 36 da Lei n.º 9.784/99, bem como no não atendimento, pela interessada, à intimação, o direito creditório não foi reconhecido e, conseqüentemente, não homologadas as compensações analisadas. Despacho decisório do titular da Derat/RJ (fls. 107), que aprovou o referido parecer, determinou o apensamento ao presente do processo n.º 15374.720026/2008-62, cuja compensação também não foi homologada, por valer-se do mesmo direito creditório não reconhecido (fls. 135/136).

Nas manifestações de inconformidade de fls. 162/180 e 488/502, no interesse das compensações autuadas, respectivamente, nos processos n.º 13708.000396/2003-21 e 15374.720026/2008-62, foram apresentados os argumentos sintetizados no relatório da decisão recorrida, cujo trecho ora se reproduz:

- *que não tendo a fiscalização empreendido diligência capaz de desconstituir os valores declarados e nem havendo indícios de irregularidade, a "documentação de suporte" para a homologação da compensação é a DIPJ;*
- *que, para deixar de reconhecer o crédito empregado nas compensações revisadas, caberia à autoridade fiscal demonstrar a "insuficiência da documentação apresentada" e apontar "inconsistências e irregularidades" nas informações declaradas;*
- *que o próprio órgão fiscalizador reconheceu não haver indícios de irregularidades em sua documentação fiscal, tanto que o auditor encarregado da segunda diligência afirmou que "a empresa 'não foi selecionada para ser fiscalizada no ano-calendário de 2002, o que indica não terem sido detectados, em análise parametrizada, indícios de irregularidades na apuração do IRPJ e CSLL devidos";*
- *que "o prazo de que a Receita dispõe para analisar a compensação requerida é o mesmo de que dispõe para homologar o pagamento antecipado feito nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, qual seja, cinco anos (art. 150, § 4º) a contar da apresentação do pedido de compensação, que no*

caso dos autos, ocorreu em 13.03.2003" e que, portanto, o despacho decisório que denegou a compensação, do qual fora cientificada em 14.04.2008 "não tem o condão de produzir qualquer efeito jurídico válido";

• que o direito de a Fazenda refazer a apuração do IRPJ do ano-calendário 2002 já havia decaído por ocasião da pretendida diligência, pois, se decorridos cinco anos do fato gerador "já não mais é permitido lançar tributo supostamente devido, tampouco poderá ser revista a declaração fiscal do contribuinte";

• que "o único documento fiscal hábil a demonstrar a ocorrência de prejuízo fiscal é a DIPJ (...) no presente caso, foi apresentada pela Requerente retificadora, recepcionada pela RFB em 17.12.2004"; e

• que, "como forma de fornecer subsídios contábeis para determinação do prejuízo fiscal utilizado", trouxe aos autos "cópia de seu balancete em 31.12.2002, que apura o mesmo resultado (doc. nº 10), bem como razão analítico da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados (doc. nº 11).

A decisão de primeira instância negou provimento às manifestações de inconformidade e não homologou as respectivas compensações, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. DECADÊNCIA.

Para a verificação da certeza e da liquidez de existência de crédito alegado por contribuintes, não há restrição temporal ao poder de investigação da Fazenda Pública,

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZO.

O prazo para homologação tácita da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contados da data da entrega da última declaração retificadora que tenha tratado da mesma compensação.

DIREITO CREDITÓRIO. PROVA. PRECLUSÃO.

Opera-se a preclusão e o conseqüente não reconhecimento do direito creditório do contribuinte quando este, intimado a apresentar documentos comprobatórios do seu direito, deixa de apresentá-los ou de indicar motivos para a não apresentação.

Inconformado, o contribuinte, cientificado em 25/01/2010 (AR, fl. 851), apresentou recurso voluntário ao CARF em 24/02/2010 (fls.858 e ss.), em que, basicamente, repisa as razões da impugnação, pedindo, ao final, em síntese:

Preliminarmente, pede o reconhecimento de plano do Crédito de CSLL devidamente retratado na DIPJ, em relação ao saldo negativo inalterado em todas as DIPJ's

retificadoras transmitidas pela empresa, **assim como o reconhecimento parcial do saldo negativo de IRPJ**, também não alterado nas DIPJ's retificadoras, considerando que:

- o crédito aproveitado pela Recorrente nas compensações tratadas no presente processo administrativo — saldo negativo de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2002 (R\$ 23.441.045,99 e R\$ 19.237.056,19, respectivamente) - encontram-se devidamente registrados, na DIPJ apresentada pelo contribuinte.

- entretanto, apesar disto, a autoridade fiscal, ao examinar a compensação entendeu que, diante da existência de 04 DIPJs (01 original e 03 retificadoras) apresentadas para o ano-calendário 2002, os créditos pleiteados (saldo negativo de IRPJ e CSLL) não estariam dotados da liquidez e da certeza necessárias para homologação das compensações.

- logo, se a lógica adotada pela autoridade fiscal foi a de que a existência de alterações nas informações prestadas na DIPJ trariam incerteza quanto à existência do crédito, esta lógica não poderá ser aplicada ao caso dos créditos de CSLL, pois, o saldo negativo da CSLL (R\$ 19.237.056,19) apontado tanto na DIPJ original quanto nas DIPJ's retificadoras permaneceu inalterado em todas as declarações, não havendo, portanto, nenhum indício de tal valor esteja incorreto.

- quanto aos créditos de IRPJ, registre-se que, a princípio, foi informado saldo negativo no valor de R\$ 21.295.215,34. Já nas DIPJ's retificadoras, a alteração ocorrida refere-se ao aumento do valor do benefício fiscal de Isenção e Redução do Imposto (Lucro da Exploração), o que implicou na majoração do saldo negativo de IPRJ para R\$ 27.876.299,63.

- logo, aplicando-se ao IRPJ a própria lógica adotada pela autoridade fiscal como fundamento para indeferimento das compensações, dever-se-ia, ao menos, reconhecer de plano o saldo negativo de IRPJ no limite de R\$ 21.295.215,34, já que se trata de valor inalterado em todas as DIPJ's.

Aponta a insuficiência de fundamentação do despacho decisório, por considerar ser ônus do Fisco apontar os equívocos na apuração do saldo negativo de IRPJ e CSLL e, que a Divisão de Fiscalização, destacando o prazo a iminência do vencimento do prazo para homologação tácita da compensação e, ainda, á impossibilidade fática e jurídica de tal reapuração, não realizou a diligência solicitada pela autoridade fiscal, bem como a própria DIFIS-I destacou que não havia nenhum indício de irregularidade nas declarações fiscais da empresa.

Alega a decadência do direito de o Fisco refazer a apuração do IRPJ do ano-calendário 2002, já que a diligência requerida pela autoridade fiscal não foi realizada, nem se apontou de forma concreta nenhuma irregularidade eventualmente cometida pela empresa em sua DIPJ. Entende que, “*como não houve nenhum auto de infração para alterar a apuração informada pela empresa em sua DIPJ do ano-calendário de 2002, tem-se que o saldo negativo de CSLL e IRPJ registrado na declaração fiscal da empresa não pode mais ser alterado*”, pois, se já não mais é permitido lançar tributo supostamente devido, tampouco **poderá ser revista a declaração fiscal do contribuinte.**

Sustenta a homologação tácita da compensação, tendo em vista que:

No caso dos autos, o contribuinte protocolou sua declaração de compensação em março de 2003, ao passo que a intimação do despacho decisório de não homologação da compensação ocorreu apenas em 14.04.08. Logo, como será visto, configurada está a homologação tácita da compensação, pelo decurso ' de mais de cinco anos entre o protocolo da compensação e a intimação do despacho decisório.

O procedimento administrativo federal de restituição/compensação sofreu importantes alterações no final dos anos de 2002 e 2003, com a publicação das Leis 10.637/02 (fruto da conversão da MP 66/02) e 10.833/03, que modificaram significativamente a redação do art. 74 da Lei n' 9.430/96.

Contudo, o prazo de que a Receita dispõe para analisar a compensação requerida é o mesmo de que dispõe para homologar o pagamento antecipado feito nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, qual seja, cinco anos (art. 150, §42) a contar da apresentação do pedido de compensação, que no caso dos autos, ocorreu em 13.03.2003.

Sendo assim, se o Fisco deixa transcorrer este prazo sem notificar o contribuinte acerca da regularidade (ou não) do pedido de compensação, o pagamento efetuado torna-se definitivo, via homologação tácita da compensação.

Sendo assim, é evidente que a declaração de compensação transmitida pela Requerente em março de 2003 já estava tacitamente homologada no momento em que foi cientificada do despacho decisório em questão (ciência da empresa em 14.04.2008), razão pela qual ele não tem o condão de produzir qualquer efeito jurídico válido.

No mérito, pretende demonstrar a existência do crédito, considerando que o único documento fiscal hábil a demonstrar a existência do saldo negativo é a DIPJ, tendo sido apresentada DIPJ retificadora, em 17.12.2004. Com base nisso, sustenta que:

Na Ficha 06A, atinente à demonstração do resultado (p. 5) (doc.nº 09 da Manifestação de Inconformidade), foi apurado lucro líquido contábil no valor de R\$ 687.259.665,80. O valor consignado nesta linha corresponderá ao efetivo lucro ou prejuízo líquido apurado contabilmente.

Ainda como forma de fornecer subsídios contábeis para determinação do saldo negativo utilizado, a Recorrente traz aos autos cópia de seu balancete em 31.12.2002, que apura o mesmo resultado (Doc. nº 10 da Manifestação de Inconformidade), bem como razão analítico da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados (Doc. nº 11 da Manifestação de Inconformidade).

Partindo-se do lucro líquido contábil, constante das apurações contábeis e da DIPJ (documento fiscal), e considerando as adições e exclusões, chega-se a um lucro real de R\$

198.105.206,47, informado na linha 46, da ficha 09A da DIPJ de 2002 (p.7).

Em contrarrazões, a PGFN sustenta, em síntese:

- a impossibilidade de reconhecimento de plano os créditos de CSLL constantes da DIPJ, bem como a parcela do saldo credor de IRPJ, no montante que não foi alterado nas DIPJ's retificadoras, visto que, o motivo determinante da não homologação da compensação não reside na apresentação de DIPJ's retificadoras relativas ao exercício de 2002, mas na ausência, nos autos, de documentos que permitissem ao julgador aferir a efetiva existência, liquidez e certeza do crédito pleiteado;

- que o ônus da prova de fato constitutivo do direito incumbe a quem o alega e a declaração de compensação não havia sido suficientemente instruída com documentos que possibilitassem ao Fisco esclarecer a correção das parcelas que compunham o saldo credor do IRPJ e da CSLL;

- que o Fisco deve, necessariamente, analisar todos os elementos de quantificação do tributo, de modo a poder confrontar o valor recolhido pelo contribuinte com aquele efetivamente devido e que a eventual circunstância de o Fisco não dispor mais de prazo para constituir possível crédito tributário relativo ao período em que teria sido gerado o saldo negativo não afasta o fato de que o contribuinte deve demonstrar a liquidez e certeza de seu crédito;

- que não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas DCOMP apresentadas, já que o prazo para homologação (5 anos) deve ser aplicado tão somente aos pleitos formulados após o marco de 30 de outubro de 2003, data da edição da Medida Provisória nº 135/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003, visto que, antes disso, não havia qualquer limitação temporal para a respectiva apreciação pela administração fiscal. Ainda que se pretendesse aplicar o referido prazo de 5 anos para homologação aos pleitos anteriores, pendentes de apreciação à época da edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, então, referido lapso, em tais hipóteses, deveria ser contado a partir do mencionado marco, sendo qualquer outra exegese contrária ao princípio da irretroatividade da lei tributária e ofensiva à legislação de regência;

- que, ainda que sejam superados os argumentos acima a tese da homologação tácita encontra óbice no fato de que a declaração sob análise foi retificada em 05.02.04 (fls. 54-55), data que passou a ser o termo inicial para a análise da compensação pelo Fisco, nos termos de que dispunha a Instrução Normativa SRF nº 460/04. Intimada a recorrente em 14.04.08 do despacho decisório que não reconheceu o direito creditório da contribuinte e não homologou sua declaração de compensação, restou plenamente atendido o prazo de cinco anos previsto no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96;

Quanto à alegação de existência do crédito, assevera, “*a exemplo do que já decidiu a DRJ, que a recorrente, mesmo por ocasião da manifestação de inconformidade, não supriu a lacuna probatória que impediu a anuência do Fisco com a compensação efetivada, pois deixou de carrear aos autos “extrato da escrituração fiscal que demonstrasse o seu direito creditório, o que fez apenas na aparência, ao mencionar na impugnação a juntada dos documentos de fls. 626/713, que diga-se, em nada lhe socorrem, até mesmo pela ausência na peça de bloqueio de argumentação que permita inferir, a partir das informações estampadas naqueles documentos, a existência do direito creditório pretendido”.*

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Trata-se de analisar o pedido de compensação apresentado, em 5 de fevereiro de 2004, via DCOMP retificadora (fl. 54-55), com crédito no valor de R\$ 42.678.102,18.

A recorrente, preliminarmente, pede o reconhecimento de plano do “crédito de CSLL” retratado na DIPJ, já que foi mantido o saldo negativo inalterado em todas as DIPJ's retificadoras transmitidas pela empresa, assim como o reconhecimento parcial do saldo negativo de IRPJ, na parte em que não sofreu alteração nas DIPJ's retificadoras.

O argumento, segundo a recorrente, lógico, de que se o valor permaneceu inalterado em todas as declarações retificadoras não haveria nenhum indício de que tal valor estaria incorreto, permitindo o reconhecimento do crédito de forma sumária não encontra respaldo no ordenamento jurídico.

Dos autos se extrai que a autoridade fiscal, ao analisar a DCOMP em questão, constatou que a recorrente apresentara, relativamente ao ano-calendário de 2002, quatro DIPJ's, em que foram modificados os valores das parcelas formadoras do saldo credor de IRPJ (valor das deduções a título de isenção e redução do imposto devido, PAT, valor do próprio IRPJ devido e respectivo adicional).

O fato de ter havido retificação de DIPJ sem alteração do saldo objeto de pedido de restituição/compensação em nada afeta a obrigatoriedade de comprovar o crédito pleiteado. Se não havia indícios de irregularidade na composição dos saldos negativos, a Administração Tributária, muito provavelmente, não determinaria sua verificação de ofício. Todavia, a partir do momento em que o contribuinte pretende se valer de um alegado direito, deve fazer prova dele, a menos que ocorra a homologação tácita. Nessa questão preliminar invocada, não se trata de ceder a indícios, mas de atender à regra de ônus da prova.

A recorrente aponta a insuficiência de fundamentação do despacho decisório.

Verifica-se que consta dos autos a proposta da DRJ de realização de diligência, “*tendo em vista que não existem nos autos quaisquer documentos que levem à convicção quanto à existência do crédito alegado, e, especialmente, para que sejam atendidas as disposições contidas no artigo 170 do Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66*” (fl. 89/90).

Em razão do pedido de diligência, o contribuinte foi intimado (fl. 93) a apresentar, no prazo de dez dias úteis, os seguintes documentos:

“*PERÍODO: 01/01/2002 A 31/12/2002*”

1 – Livro Razão (IN 86/2001, regulamentada pelo ato declaratório executivo Cofis 15/2001).

2 – Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

3 – *Documentação comprobatória, referente as deduções relacionadas na DIPJ/2003 (pág. 13)*”

Todavia, a interessada não atendeu a essa intimação, consoante descrito no despacho de fl. 92. A partir disso, então, a autoridade fiscal manifestou-se no sentido da impossibilidade de atender ao pedido de diligência (fls.96/97). O Parecer Diort/EQPEJ nº 58/2008, editado em seguida, concluiu que, “*em virtude de o interessado, regularmente intimado, não ter apresentado a documentação comprobatória do crédito aqui pleiteado, não se comprovou de forma inequívoca o indébito fiscal, tudo conforme o disposto no art. 36 da Lei 9.784, de 1999*” (fl. 105), o que foi confirmado pelo despacho decisório (fls. 107) que não reconheceu o direito creditório pleiteado pela interessada e não homologou as respectivas compensações. Como se vê, o despacho decisório foi perfeitamente justificado e motivado em razão da falta de comprovação do direito creditório pleiteado pela recorrente.

Quanto à alegação de decadência do direito de o Fisco refazer a apuração do IRPJ do ano-calendário 2002, tampouco tem razão a recorrente.

No denominado lançamento por homologação, ocorre a chancela, pela Administração Tributária, dos procedimentos adotados pelo contribuinte na produção da norma individual e concreta de incidência tributária, quando a autoridade fiscal, após verificar a correta apuração do crédito tributário, convalidará os atos praticados, com a consequente extinção do crédito tributário apurado, dentro do prazo de 05 (cinco) anos contados a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores, nos termos do art. 150, §§1º e 4º combinado com o art. 156, ambos do CTN.

Neste caso, está-se diante de verdadeiro prazo decadencial do direito da Administração Tributária de verificar a correção da apuração do crédito tributário, após o qual não poderá ser realizado lançamento de ofício em caráter suplementar previsto no art. 149, inciso V, do CTN.

De outro lado, em relação ao pedido de compensação de saldo credor de IRPJ e CSLL, tal regra não se aplica, visto que se trata de verificar a apuração da composição do saldo resultante de recolhimentos efetuados a maior durante o período. Aquela chancela prevista no art. 150, §§1º e 4º do CTN atinge apenas o tributo efetivamente devido em face da legislação tributária aplicável, não se aplicando neste caso, em que a apuração do indébito tributário é efetuada pelo contribuinte.

Assim, mesmo que já transcorridos mais de cinco anos desde a apresentação das DIPJ nas quais foram consignados saldos negativos de IRPJ e CSLL, inexistente previsão de confirmação tácita dos montantes creditórios apurados a tal título, ainda que silente a Administração Tributária.

O fato de, em relação ao fato gerador do tributo ou contribuição, ter sido superado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário em nada prejudica o direito de se verificar a formação do saldo credor de IRPJ e de CSLL para fins de restituição/compensação, visto que, neste caso, não existe previsão de convalidação da apuração do indébito pelo contribuinte em face do decurso do prazo.

Assim, equivocadamente a recorrente ao sustentar que “*a Fiscalização somente poderá questionar os resultados apresentados nas declarações fiscais do contribuinte dentro do prazo de que dispõe para a constituição do crédito tributário. Afinal, se já não mais é*

permitido lançar tributo supostamente devido, tampouco poderá ser revista a declaração fiscal do contribuinte (que só existe para permitir a análise de eventual tributo em aberto)”.

Aqui vale ressaltar que a verificação da liquidez e certeza do crédito declarado pelo contribuinte em sede de procedimento de compensação constitui não somente um poder, mas um dever conferido às autoridades fiscais, à luz do CTN, que dispõe:

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.

Nesse sentido, cabe citar a lição de Paulo Cesar Conrado (in “Compensação Tributária e Processo (nos termos da Lei Complementar n. 104, de 10 de janeiro de 2001)”, Ed. Max Limonad, p. 155), *in verbis*:

A compensação consubstancia um procedimento cometido ao contribuinte, tal como se passa no lançamento por homologação, em que há o asseguramento à Administração do direito (um dever em rigor) de verificar a regularidade do ato compensatório, o que quer significar que, ao lado do direito subjetivo do contribuinte de compensar, coexiste o dever da Administração de verificar se a compensação foi efetivada de acordo com os critérios e diretrizes a que está jungido o contribuinte, além, por óbvio do plano quantitativo.

A recorrente ainda sustenta a homologação tácita da compensação, alegando que apresentou DCOMP em 13/03/2003 e que só tomou ciência do despacho denegatório da homologação em 14/04/2008.

O prazo para a Administração Tributária homologar a compensação encontra-se previsto no § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, *in verbis*:

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Como relatado, contudo, a referida DCOMP foi retificada em 05/02/2004 (fls.54/55), data que passou a ser o termo inicial para a análise da compensação pela Receita Federal do Brasil. Em relação às outras DCOMP (relacionadas à fl. 103), verifica-se que foram transmitidas à base de dados da RFB em data posterior a 14/04/2003, o que foge ao alcance do instituto da homologação tácita.

No mérito, a recorrente pretende demonstrar a existência do crédito, baseado nas informações da DIPJ.

Equivoca-se a recorrente ao sustentar que o saldo negativo de IRPJ e de CSLL registrado na DIPJ é a prova que lhe caberia apresentar. A própria recorrente cita que “caberia ao Fisco, por exemplo, questionar: (i) o valor da base de cálculo do IRPJ e suas adições e exclusões, (ii) as deduções de incentivos fiscais (PAT, Operações de caráter cultural e Atividades de audiovisual), (iii) redução de IRPJ calculados sobre o lucro da exploração,

(iv) o valor das retenções realizadas por fontes pagadoras de órgãos públicos, (v) o efetivo pagamento de IRPJ/CSLL-Estimativas.”

O fato é que a recorrente foi intimada a apresentar o Livro Razão, o LALUR, bem como a documentação referente às deduções relacionadas na DIPJ/2003 (fl.96), nada apresentando. Na manifestação de inconformidade, afirmou (i) que seu crédito já fora declarado em DIPJ entregue tempestivamente e (ii) que o auditor responsável por empreender nova diligência afirmara que o fato da RFB não ter pré-questionado os valores declarados depõe pela ausência de indícios de irregularidades. A fim de comprovar o crédito de saldo negativo, nos termos informados na DIPJ/2003, apresentou (a) balancete; (b) razão analítico da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados e (c) Parte A do LALUR (fls.626/838).

Competindo-lhe o ônus de demonstrar o direito alegado, a mera juntada de documentos fiscais, de forma incompleta, pois, além de desacompanhado de demonstrativos de cálculos, sem o acompanhamento da documentação referente às deduções relacionadas na DIPJ/2003, quais sejam, “operações de caráter cultural e artístico, PAT, Atividade áudio-visual, Isenção e redução do Imposto, IRRF, IRRF por órgão público e IRPJ e CSLL pagos por estimativa”, conforme solicitado no Termo de Intimação (fl.93), não permite que se acate o pleito da recorrente.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

Voto Vencedor

Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta – Redatora designada

Em que pese às razões expostas pela ilustre relatora, peço licença para dela discordar em relação apenas ao reconhecimento da decadência do direito do Fisco refazer a apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL relativos ao ano-calendário 2002.

Os artigos 2º, 6º e 28 da Lei nº 9430/96 estabelecem que as pessoas jurídicas que optarem pela apuração do IRPJ com base no lucro real, devem seguir o mesmo regime para a apuração da CSLL. Uma vez optado pela apuração com base no lucro real, essas pessoas jurídicas estão também obrigadas à realização mensal de pagamentos desses tributos a título de antecipação, sob o regime de estimativa. Da mesma forma que estão obrigadas ao recolhimento mensal das estimativas, também estão obrigadas à incidência desses tributos (IRPJ e CSLL) na fonte, também devidos a título de antecipação do IRPJ e CSLL ao final do ano-calendário ou período-base, se não for coincidente.

Vejamos:

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

Parágrafo 1º - O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

(...)

Parágrafo 3º - A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os parágrafos 1º e 2º do artigo anterior.

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

(...)

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

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Art. 6º - O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

Parágrafo 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no parágrafo 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

Parágrafo 2º - O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o parágrafo 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Parágrafo 3º - O prazo a que se refere o inciso I do parágrafo 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

Art. 28 - Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1ª 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 desta lei.”

Assim, ao final do ano-calendário (ou período-base se não coincidir com o final do ano-calendário), as pessoas jurídicas, que optarem pela apuração do IRPJ e CSLL com base no lucro real, deve confrontar o valor do IRPJ e da CSL devidos (apurados no final do ano-calendário ou do período-base) com as antecipações efetuadas no seu decorrer. Consideram-se como antecipações tanto as apuradas com base nas estimativas mensais (receita bruta e acréscimos) como as retenções desses tributos feitas pela fonte pagadora. É de se ressaltar que o IRPJ e CSLL devidos ao final do período-base ou ano-calendário devem ser calculados nos estritos termos da legislação vigente, considerando todos os aspectos relativos a tal apuração.

Como resultado dessa confrontação, teremos:

i) apuração de saldo positivo desses tributos, portanto IRPJ e CSLL a pagar ou obrigação de liquidar o crédito tributário junto ao Fisco, tendo em vista que o valor das antecipações pagas com base em estimativas mensais ou por retenção da fonte pagadora foram inferiores aos tributos devidos ao final do período-base;

ii) apuração de saldo negativo desses tributos, portanto IRPJ e CSLL a restituir ou ressarcir, portanto o Fisco tem a obrigação de devolver (via restituição ou ressarcimento) determinado valor à contribuinte, tendo em vista que os valores pagos a título de antecipação, mediante estimativa mensal ou retenção pela fonte pagadora, foram maiores que os tributos devidos ao final do período-base; ou,

iii) apuração de saldo nenhum ou a inexistência de saldo negativo ou positivo, quando os valores pagos a título de antecipação (estimativa mensal ou retenção na fonte) foram iguais aos devidos ao final do período-base.

Para o nosso caso em comento, o que ocorreu foi que a Recorrente efetuou recolhimentos de antecipações de IRPJ e CSLL durante o ano-calendário de 2002 que superaram o valor do IRPJ e CSLL devidos no seu encerramento, logo, apurou-se saldo negativo de IRPJ e de CSLL ao final do ano-calendário de 2002, que é o valor que o Fisco deve restituir ou ressarcir à Recorrente. Isto é, a Recorrente efetuou pagamento a maior de IRPJ e de CSLL em virtude das antecipações efetuadas ao longo do ano-calendário de 2002 (estimativas mensais e retenções suportadas na fonte) terem superado o valor do IRPJ e CSLL devidos no término do mesmo ano-calendário de 2002. Em virtude de ter apurado saldo negativo de IRPJ e de CSLL, o qual restou adequadamente demonstrado em sua DIPJ/2003 – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica entregue em 2003 e retificada em 17 de dezembro de 2004.

Como podemos ver, a existência e exatidão do saldo negativo de IRPJ e CSLL, apurados ao final do ano-calendário de 2002 pela Recorrente, implica, ao final, em *“verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”*, que é uma atividade do Fisco prevista no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, ou seja, é a atividade de lançamento a ser realizada pelo Fisco. A autoridade fiscal, para verificação da existência e veracidade desse saldo negativo, deve analisar os elementos formadores das bases de cálculo do IRPJ e CSLL devidos ao final do ano-calendário de 2002, se as receitas, as despesas e os ajustes obrigatórios (adições) ou permitidos (exclusões) por lei foram corretamente observados, bem como se a alíquota e adicional competentes foram também corretamente aplicáveis, a fim de que se identifique se há valor que deveria ser recolhido ao Erário Público ou se há valor que deveria ser restituído/ressarcido à Recorrente.

Ou seja, a verificação do saldo negativo do IRPJ e CSLL depende de procedimento de fiscalização para análise da sua exatidão e sua veracidade, conseqüentemente, sua liquidez e certeza, uma vez que essa verificação implica em análise dos aspectos vinculados à apuração do IRPJ e CSLL devidos ao final do ano-calendário e, caso estejam incorretos, o prazo que a autoridade lançadora tem para sua verificação, correção e lançamento de ofício é o disposto no artigo 150, parágrafo 4º, ou o do artigo 173, I, ambos do CTN.

O entendimento pacificado é que o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e, conseqüentemente, submetem-se à disciplina do artigo 150 do CTN, ou seja, nesse caso, o responsável pela realização desse ato é a contribuinte, a quem a legislação tributária confere a obrigação de determinar o “quantum” devido e efetuar o seu recolhimento, cabendo à autoridade fiscalizadora tão somente a homologação dessa atividade.

É o que dispõe o referido dispositivo legal:

“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”

Em outras palavras, no âmbito administrativo, a homologação significa o ato pelo qual a autoridade administrativa competente confirma ou ratifica atos particulares, a fim de instituir validade jurídica aos mesmos. Assim, conforme o disposto no artigo 142 do CTN, os atos de apuração do crédito tributário, que compreendem:

- i) verificação da ocorrência do fato gerador;
- ii) a determinação da matéria tributável; e,
- iii) o cálculo do montante do tributo devido, são todos privativos da autoridade administrativa. Quando praticados pelo particular, reclamam a figura jurídica da homologação e, após ela, passam a ser tidos, todos eles, como atos administrativos, não praticados pela própria autoridade competente, mas como se assim fossem.

Nessa mesma toada, temos o entendimento pacificado no STJ – Superior Tribunal de Justiça de que se o contribuinte declarar determinado montante como tributo devido e não efetuar algum pagamento, o Fisco pode cobrar diretamente, como se depreende da decisão no AgRg no AREsp 177137 / MGAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL2012/0098437-6 - DJe 09/04/2014. Vejamos a Ementa:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. SÚMULA 393/STJ. ISS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DESNECESSIDADE DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO PARA COBRANÇA DO TRIBUTO INADIMPLIDO. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. "Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a declaração feita pelo contribuinte afasta a necessidade de homologação formal pelo fisco, sendo o tributo exigível independentemente de procedimento administrativo fiscal" (REsp 1.198.632/SP, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe 6/10/10).

2. Dispõe a Súmula 393/STJ: "A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória".

3. Agravo regimental não provido." (grifos nossos)

Então, uma vez o contribuinte informa o tributo devido e não cumpre com sua liquidação, o Fisco pode fazer a cobrança do tributo não pago diretamente, independentemente de lançamento de ofício. Na verdade, sua informação equivale a um lançamento. Mas, para o Fisco rever o lançamento por homologação, há limites temporais a serem observados. No caso do lançamento por homologação, que é o que ocorre com o IRPJ e CSLL, é firmado o entendimento dessa mesma Corte que o prazo é de 5 anos, consoante a decisão que se obteve no REsp 973.733/SC, conforme a Ementa:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO

POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

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

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

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

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro

de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 (REsp 973733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18/9/2009)."

Logo, o Fisco possui o prazo de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, para verificar a exatidão e veracidade dos procedimentos realizados pela contribuinte. Se ficar inerte, o lançamento será considerado homologado e definitivamente extinto o crédito tributário, segundo o parágrafo 4º do mesmo artigo 150 retrotranscrito, a saber:

“Parágrafo 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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 e simulação.”

Para o nosso caso aqui em discussão, a ressalva feita na parte final do normativo não está sob discussão, não houve nenhuma acusação de dolo, fraude ou simulação pela autoridade fiscal. Dessa forma, nos termos do que determina o parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, o Fisco tem cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para verificar se o contribuinte cumpriu corretamente com sua obrigação tributária. Decorrido esse prazo, o lançamento considera-se homologado e, conseqüentemente, extinto o crédito tributário. Isto é, consideram-se homologadas as atividades desenvolvidas pelo sujeito passivo para a apuração das suas obrigações tributárias, não podendo mais serem alteradas após o prazo de 5 anos.

Esse entendimento se confirma quando combinado com o disposto no inciso V e no parágrafo único do artigo 149 do CTN, o qual trata das hipóteses em que o lançamento deve ser feito e/ou revisto de ofício, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

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

No caso do lançamento por homologação, o inciso V, acima, diz que é cabível a revisão de ofício desse lançamento quando restar comprovada a omissão e/ou inexatidão por parte da contribuinte. Todavia, a revisão do lançamento deve ser iniciada enquanto não tiver extinguido o direito do Fisco lançar. Isto é, o Fisco pode revisar o lançamento quando houver sido comprovada a omissão e/ou inexatidão antes do prazo de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Como conclusão inicial, mediante a interpretação sistemática dos normativos do Código Tributário Nacional acima transcritos, o Fisco tem o dever de verificar e revisar o lançamento por homologação dentro do prazo previsto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, isto é, 5 anos contados da data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

No caso em tela, o Fisco se manteve inerte nos cinco anos seguintes à data da ocorrência do fato gerador, 31 de dezembro de 2002, em consequência, a atividade exercida pelo sujeito passivo foi homologada, não podendo mais ser objeto de verificação, lançamento ou mesmo revisão, isto é, a atividade da contribuinte foi legitimada pela autoridade fiscal. Nesse contexto, nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, após o transcurso do prazo de decadência do direito de o Fisco efetuar e/ou revisar de ofício o lançamento, tornar-se-á imutável a apuração dos resultados pelo sujeito passivo, que não mais poderão ser alterados pela fiscalização.

É o que depreendemos da Ementa do Acórdão nº 1301-00.478, Processo nº 10.768.014987/2002-00, da sessão de 26 de janeiro de 2011:

“REVISÃO DE SALDOS NEGATIVOS ALCANÇADOS PELA DECADÊNCIA - POSSIBILIDADE. A redução do saldo negativo do IRPJ somente representa revisão do lançamento, submetida ao limite temporal de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, se decorrer de alteração da matéria tributável (base de cálculo após a compensação de prejuízos de períodos anteriores) e da apuração do imposto devido (resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo apurada).”

Esse colegiado tem exarado o mesmo posicionamento para o caso de alteração dos saldos dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL e, esclarecemos, o entendimento sobre a verificação dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL comina por confirmar o entendimento exarado nesse voto de que decaiu o prazo para o Fisco verificar a adequação das atividades da contribuinte para apuração do cálculo do tributo devido, como veremos em algumas Ementas abaixo transcritas:

a) Acórdão n. 108-09621, de 28.5.2008:

“DECADÊNCIA – ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO – GLOSA NO APROVEITAMENTO - A contagem do prazo legal de decadência para que o fisco altere o valor do saldo de prejuízo fiscal deve ter início no período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido.”

b) Acórdão n. 102-46305, de 17.3.2004:

*“IRPF – REVISÃO DO PREJUÍZO FISCAL – COMPENSAÇÃO
A Fazenda Nacional tem o prazo de cinco anos para rever o*

prejuízo fiscal apurado e adequadamente declarado. Incabível a glosa da compensação do prejuízo que, oportunamente, não foi revisto pela autoridade competente.”

c) Acórdão n. 108-06921, de 17.4.2002:

“DECADÊNCIA – ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO – GLOSA NO APROVEITAMENTO – Existindo erro na apuração do prejuízo fiscal, o prazo legal da abrangência da decadência deve considerar o período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido.”

d) Acórdão n. 107-06572, de 20.3.2002:

“CSLL – BASE NEGATIVA – AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA – DECADÊNCIA – Adicionar valores tidos como indedutíveis em um determinado período, provocando a diminuição do saldo de base negativa, embora resultando em efeitos futuros, na prática, equívale a efetuar um lançamento de ofício naquele período já atingido pela decadência.”

Desse modo, a divergência que temos em relação ao entendimento da ilustre relatora está em que, em relação ao pedido de compensação de saldo negativo de IRPJ e de CSLL, o prazo de 5 anos também se aplica, tendo em vista que, como o Fisco não pode mais revisar as atividades do contribuinte executadas durante o ano-calendário de 2002, então, o saldo negativo de IRPJ e de CSLL foram homologados ou mesmo legitimados pelo Fisco. O limite previsto no artigo 150, § 4º, do CTN atinge as atividades que a contribuinte executou para chegar à apuração do saldo negativo do IRPJ e da CSLL. Essas atividades resultaram, ao final do ano-calendário de 2002, em saldo negativo, após o confronto com os recolhimentos das antecipações (mediante estimativas ou pela fonte pagadora), sempre em face da legislação tributária aplicável.

Ou seja, transcorridos mais de cinco anos desde a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, quando se apurou os saldos negativos de IRPJ e CSLL, legitimou-se os montantes creditórios apurados por ter Fisco ficado silente durante esse prazo de 5 anos. A decadência para a constituição do crédito tributário coincide com o reconhecimento do saldo negativo do IRPJ e CSLL por decurso de prazo.

Portanto, está correta a Recorrente ao afirmar que “a Fiscalização somente poderá questionar os resultados apresentados nas declarações fiscais do contribuinte dentro do prazo de que dispõe para a constituição do crédito tributário. Afinal, se já não mais é permitido lançar tributo supostamente devido, tampouco poderá ser revista a declaração fiscal do contribuinte (que só existe para permitir a análise de eventual tributo em aberto)”. A interpretação sistemática dos normativos do CTN acerca do lançamento e as regras de compensação dispostas no artigo 74 da Lei nº 9430/1996 convivem em harmonia dentro do seu campo de aplicação; e, conseqüentemente, os processos concernentes às Declarações de Compensação e também Pedido de Ressarcimento/Restituição deve ter sua veracidade e exatidão examinados dentro do prazo previsto pelo CTN, uma vez que o crédito/saldo negativo é resultado das atividades da contribuinte para a apuração do IRPJ e CSLL, tributos em comento.

Processo nº 13708.000396/2003-21
Acórdão n.º **1202-001.014**

S1-C2T2
Fl. 21

Diante de todo o exposto, o voto, portanto, é no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a decadência do direito de o Fisco refazer a apuração do ano-calendário de 2002.

(assinado digitalmente)

Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta, redatora designada