



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13708.000396/2003-21  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-003.032 – 1ª Turma  
**Sessão de** 9 de agosto de 2017  
**Matéria** COMPENSAÇÃO - DECADÊNCIA DO FISCO EM APRECIAR LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TELEMAR NORTE LESTE S/A

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTOS A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.

Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação complementar diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, , por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões de mérito constantes do recurso voluntário, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN (e-fls. 1135/1140) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1202-001.014 (e-fls. 1111 e segs), pela 2ª Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção, na sessão de 07/08/2013, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário da Contribuinte.

### **Resumo Processual**

São compensações pleiteadas pela TELEMAR NORTE LESTE S/A (Contribuinte) relativas a pretensos saldos negativos de IRPJ e CSLL, cujo pleito foi indeferido pela Derat/RJ (Parecer Conclusivo Diort/Derat/RJ n.º 58/08 de e-fls. 159/162 e Despacho Decisório de e-fls. 163).

Foram apresentadas manifestações de inconformidade (e-fls. 240 e segs. e 504 e segs.) que foram indeferidas pela DRJ (e-fl. 983 e segs).

Foi interposto recurso voluntário (e-fls. 999 e segs.) pela Contribuinte, que foi provido pela Turma Ordinária do CARF (e-fls. 1111 e segs). Foi interposto recurso especial pela PGFN (e-fls. 1135/1140). O despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 1148/1152) deu seguimento ao recurso. A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 1161/1185).

A seguir, maiores detalhes da fase contenciosa.

### **Fase Contenciosa**

Peço vênia para transcrever excerto do relatório da decisão recorrida, objetivo e preciso.

*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 15374.720026/200862, cuja compensação também não foi homologada, por valer-se do mesmo direito creditório não reconhecido (fls. 135/136).*

Em razão da não homologação das compensações, foram apresentadas manifestações de inconformidade (e-fls. 240 e segs. e 504 e segs.), que foram **indeferidas** pela 6ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I, na sessão de 21/12/2009, no Acórdão 12-27.874, conforme ementa a seguir.

*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.*

A Contribuinte interpôs recurso voluntário. A 2ª Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção, por meio do Acórdão nº 1202-001.014, na sessão de 07/08/2013, **deu provimento** ao recurso, conforme a ementa:

*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.*

A PGFN interpôs recurso especial, no qual aduz que os artigos 165 e 170 do CTN não impõem qualquer restrição temporal no procedimento de verificação da liquidez e certeza do direito creditório. Aduz que a apuração do saldo a restituir não faz parte dos atos do Fisco cuja implementação exige lançamento. Conclui no sentido de que há de se reconhecer à administração tributária o direito à investigação, a qualquer tempo, dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ/CSLL, uma vez que no caso não se fala em lançamento tributário, mas sim na comprovação da liquidez e certeza do crédito para fins de compensação.

O despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 1148/1152 deu seguimento ao recurso.

Foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte, no qual protesta que a pretensão do Fisco em reapurar, no ano de 2008, os saldos negativos de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2002, afronta a decadência prevista no § 4º, art. 150 do CTN. Entende que os prazos extintos tem a função de estabilizar as relações jurídicas, discorre sobre os efeitos da decadência no regime jurídico do lançamento por homologação e que a administração tributária encontra-se submetida a prazo decadencial ao analisar os saldos negativos informados na declaração de compensação. Aduz que não há como se alterar os saldos negativos por uma suposta irregularidade na base de cálculo sem que seja efetuado o lançamento de ofício, o que no caso concreto não seria mais possível em razão do prazo decadencial. Requer pela manutenção da decisão recorrida e, caso seja provido o recurso da PGFN, pelo retorno dos autos ao CARF para apreciação do mérito do recurso voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Em relação à admissibilidade, adoto as razões do Despacho de Admissibilidade de e-fls. 1148/1152, com fulcro no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999<sup>1</sup>, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, para **conhecer** do Recurso Especial da PGFN.

Passo ao exame do mérito.

A matéria já foi debatida pelo presente Colegiado.

Trata-se de verificar se a administração tributária, ao verificar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado pelo contribuinte, encontra-se submetida ao prazo decadencial de cinco anos previsto no § 4º, art. 150 do CTN, aplicável aos lançamentos por homologação.

Ocorre que o processo de reconhecimento de direito creditório é diferente daquele previsto para a constituição do crédito tributário.

O direito creditório só é reconhecido se revestido dos atributos de liquidez e certeza, conforme o art. 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. (grifei)*

Por isso, compete à autoridade tributária apurar a origem do crédito tributário, sendo que, neste caso, o ônus da prova é do contribuinte.

Por outro lado, o Fisco tem um prazo determinado para promover a devida análise e a homologação do direito creditório, sob pena de se homologar tacitamente o pedido do sujeito passivo.

Assim, a contagem do prazo decadencial para que o Fisco possa promover a análise do direito creditório pleiteado pelo contribuinte inicia-se a partir da data de entrega da

---

<sup>1</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

declaração, conforme dispõe o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003 (*O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação*).

A devida investigação da origem do crédito, que, no caso concreto, teve origem em saldos negativos de anos anteriores, resultou em uma nova apuração do tributo referente ao ano-calendário. Trata-se de análise em que não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. É situação distinta daquela em que a investigação da autoridade autuante é no sentido de se verificar a apuração efetuada pelo sujeito passivo para a constituição do crédito tributário e, caso seja detectado tributo a pagar, efetua-se o lançamento de ofício.

A diferença é ilustrada com bastante precisão no voto proferido pela Conselheira Edeli Pereira Bessa no Acórdão nº 1101-001.084, do qual peço vênia para transcrever excerto.

*O caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, nesta nova redação, exige que o crédito indicado em DCOMP seja passível de restituição ou ressarcimento, significando que ele não pode estar prescrito. Contudo, uma vez deduzida tempestivamente a pretensão de ver extintos débitos com aquele crédito, admitir que o prazo para confirmação deste já estaria fluindo desde o encerramento do período de apuração correspondente, limitaria significativamente a eficácia do §5º do referido art. 74, pois antes de cinco anos da apresentação da DCOMP a certeza e liquidez do crédito restaria afirmada pelo decurso do prazo decadencial no qual, no entender da recorrente, o Fisco poderia questionar sua apuração.*

*Não há qualquer ressalva na disposição legal que autorize esta interpretação. Os prazos decadenciais estão previstos para fins de lançamento de crédito tributário, ou seja, para que a autoridade fiscal: 1) discorde do tributo pago com base em apuração do sujeito passivo; 2) supra a omissão do sujeito passivo na apuração daquele pagamento; ou 3) pratique o lançamento dos tributos ou penalidades cuja constituição a Lei reserva ao agente fiscal. Esta é a dicção do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66):*

**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 do lançamento.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar o 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 ou simulação.

(...)

Art. 173 - O direito de a **Fazenda Pública constituir o crédito tributário** extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de • qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (negrejou-se)

*A decadência, nestes termos, encerra o poder-dever do Fisco de formalizar o crédito tributário por intermédio do lançamento, pondo fim à relação jurídica material surgida entre o contribuinte e o Estado com a ocorrência do fato gerador. Recorde-se que a atividade de lançamento é definida pelo art. 142 do Código Tributário Nacional como o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Nestes termos, se a autoridade fiscal constatar divergências na apuração que resultou em saldo negativo de IRPJ, não poderá lançar a diferença apurada se o fato gerador - lucro - pertencer a período já atingido pela decadência. Mas pode e deve o Fisco indeferir pedido de restituição ou não homologar compensações que tenham se valido de indébito tributário inexistente conforme o ajuste realizado de ofício.*

*É certo que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há uma grande discussão doutrinária e jurisprudencial acerca de qual seria o objeto da homologação: a atividade de apuração ou o pagamento do tributo devido. Todavia, há relativo consenso no sentido de que o transcurso do prazo contido no §4º do art. 150 do CTN atinge o direito de o Fisco constituir o crédito tributário, mediante o lançamento substitutivo da apuração efetuada pelo sujeito passivo, veiculada pelos instrumentos definidos na legislação fiscal.*

*Ainda, aqueles que defendem a homologação tácita da apuração efetuada pelo sujeito passivo, consideram que o prazo decadencial tem o efeito específico de atingir o dever/poder de o Fisco efetuar o lançamento de ofício, e não o de fazer prova*

*absoluta de indébitos tributários, não constituídos na forma da legislação.*

*Admitir que os saldos negativos informados na DIPJ estariam homologados tacitamente depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador correspondente, exigiria que se emprestasse A. DIPJ o poder de constituir aquele direito creditório, o que vai contra o caráter meramente informativo daquele documento, o qual não se presta, sequer, a instrumentalizar a cobrança dos saldos devedores nele indicados.*

*Somente se concebe como instrumentos de constituição formal de direitos e obrigações aqueles assim expressamente previstos na legislação, como é o caso, por exemplo da Declaração de Débitos e Créditos Federais — DCTF, relativamente aos tributos devidos pelos contribuintes. Já relativamente aos direitos creditórios detidos pelos sujeitos passivos, a legislação apenas prevê, atualmente e na época em que a contribuinte argüiu seu direito, a DCOMP e o Pedido de Restituição como instrumentos para sua formalização perante a Receita Federal.*

*É certo que o recolhimento indevido já existe, como evento, desde sua ocorrência no mundo fenomênico. Procedidas as antecipações exigidas por lei, encerrado o período de apuração e efetivados os recolhimentos que se entendeu devidos, tem-se do confronto destes, eventualmente, um desembolso maior que o devido.*

*Todavia, este evento somente passa a se constituir em um fato jurídico apto a produzir as conseqüências previstas em lei quando formalizado pelo interessado em face do devedor, no caso, o Fisco. Daí porque, a partir do recolhimento indevido, deflagra-se o prazo prescricional para que o sujeito passivo manifeste seu direito perante o Fisco, e a partir desta manifestação o prazo para o Fisco, em caso de compensação, reconhecer ou não aquele crédito.*

*Alias, veja-se que, à época em que este direito era deduzido apenas mediante a apresentação de Pedido de Restituição, sequer havia prazo fixado em lei para manifestação do Fisco acerca do que ali veiculado. Cabia ao interessado manter a guarda dos comprovantes necessários para prestar eventuais esclarecimentos acerca de seu direito, enquanto o crédito não lhe fosse reconhecido.*

*Apenas com a criação da DCOMP passou a existir um prazo para que o Fisco pudesse questionar o direito manifestado pelo interessado, até porque, vinculado o crédito a débitos que se pretendia ver extintos, somente haveria alguma utilidade no questionamento daquele crédito enquanto possível a cobrança dos débitos compensados, direito este que pereceria ante a inércia do Fisco por mais de 5 (cinco) anos.*

*Impróprio, assim, tentar opor, ao Fisco, uma limitação temporal à confirmação do direito creditório deduzido pelo sujeito passivo, que em momento algum esteve prevista no Código*

*Tributário Nacional ou em lei ordinária, sendo na sistemática instituída a partir da criação da DCOMP, e evidentemente em função da vinculação daquele crédito a débitos compensados.*

*Interessante notar, ainda, que a formalização do direito creditório em outras declarações não é requisito para sua veiculação em DCOMP. Do caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, desde a redação que lhe foi dada pela Lei no 10.637/2002, não se extrai qualquer exigência de que o direito creditório deva estar previamente evidenciado em declarações prestadas pelos sujeitos passivos. A exceção da própria DCOMP, prevista no seu § 10.*

*É certo que a evidenciação do crédito em DIPJ ou DCTF é um elemento de prova em favor do sujeito passivo que afirma ter efetuado recolhimento a maior. Mas somente quando provocado pelo sujeito passivo acerca do seu interesse de se valer daquele crédito, mediante restituição ou compensação, passa o Fisco a ter o dever de avaliar a certeza e a liquidez daquele valor para admitir, ou não, a destinação pretendida pelo interessado.*

*Firmadas estas premissas, recorde-se que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil). Assim, no presente caso, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.*

*Decorre, daí, que a compensação deveria estar suportada por provas do indébito tributário no qual se fundamenta. Contudo, deve-se recordar que o procedimento em debate já se iniciou mediante a apresentação de DCOMP, desacompanhada, por autorização normativa, de qualquer prova do indébito ali indicado, posto que o Fisco teria ainda cinco anos para confirmá-lo.*

*Em verdade, a interpretação veiculada pela recorrente confere ao sujeito passivo a faculdade de definir o prazo do qual o Fisco dispõe para homologar, ou não, a compensação declarada. Optando o sujeito passivo por utilizar seu crédito depois de transcorridos quatro anos e 11 meses do fato gerador, o Fisco teria apenas um mês para avaliar a liquidez e certeza do crédito. Se utilizasse mais rapidamente seu crédito, maior prazo teria o Fisco para esta confirmação.*

*Certamente outro foi o objetivo da criação da DCOMP. Tal instrumento conferiu tratamento diferenciado aos contribuintes que, deduzindo créditos na forma da nova redação do caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, já poderiam, sem prévio exame do seu real conteúdo, angariar a extinção imediata dos débitos compensados, bem como a suspensão de sua exigibilidade até a decisão administrativa final acerca da regularidade de seu procedimento.*

*Admitir que o prazo para questionamento desta regularidade seria definido pelo sujeito passivo está em evidente desconhecimento com a referência contida na Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002:*

35. O art. 49 institui mecanismo que simplifica os procedimentos de compensação, pelos sujeitos passivos, dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, atribuindo maior liquidez para seus créditos, **sem que disso decorra perda nos controles fiscais**. (negrejou-se)

*Argumenta a recorrente que o Fisco não poderia questionar a compensação de prejuízos fiscais acima do limite legal depois de transcorridos 5 (cinco) anos de sua apuração. E de se questionar, porém, no presente caso, que interesse fiscal existiria na revisão de uma DIPJ que, mesmo considerando a retificação necessária, ainda apontasse saldo negativo de IRPJ? Caberia ao Fisco antecipar-se à pretensão da contribuinte de utilizar este valor, com vistas a convalidá-lo ou retificá-lo?*

*E, ainda que se insista na fluência do prazo para revisão do crédito, pelo Fisco, a partir do período de apuração correspondente, do recolhimento que se mostrou indevido, ou mesmo da declaração que inicialmente informou o indébito, é lícito concluir que, ao manifestar seu interesse em utilizar tal crédito mediante DCOMP, o sujeito passivo renuncia ao prazo em curso, e submete-se ao prazo fixado na sistemática prevista para aquele instrumento de utilização de créditos, sob pena de retirar a eficácia do §5º do referido art. 74 da Lei nº 9.430/96.*

*Por todo o exposto, resta demonstrado que a autoridade fiscal competente detinha o poder/dever de aferir a existência, suficiência e disponibilidade do crédito utilizado em compensação em até 5 (cinco) anos da entrega da correspondente DCOMP, e neste mister nenhum impedimento legal existe para confirmação, inclusive, da base de cálculo do IRPJ devido no período, mormente tendo em conta que a contribuinte equivocadamente manifestou seu direito de crédito como oriundo de retenções sofridas na fonte, sem antes confrontá-lo com o IRPJ devido no período, e ao adequar tal pedido As normas legais de apuração do IRPJ, a autoridade fiscal logrou identificar que o IRPJ devido no período não seria aquele originalmente indicado na DIPJ, em razão da compensação de prejuízos fiscais acima do limite legal.*

*Em síntese, conclui-se que o ato de verificação da certeza e liquidez do indébito, em sede de DCOMP ou pedido de restituição apresentados pelo sujeito passivo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo interessado. Conseqüentemente, ainda que a retificação de base de cálculo do tributo para fins de sua exigência somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação também deve ser efetuada no âmbito da análise de DCOMP ou pedido de*

*restituição vinculados ao saldo negativo de IRPJ, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo para extinção de outros débitos fiscais.*

*Esclareça-se, por oportuno, que a mencionada liberação da DIPJ em malha cadastro não revela qualquer revisão anterior da declaração do sujeito passivo, na medida em inexistente qualquer ato administrativo praticado e, demais disso, pela denominação atribuída ao procedimento realizado, é lícito inferir que trata-se, apenas, de confirmações cadastrais do declarante, sem adentrar a apuração por ele informada. Por tais razões, inclusive, é imprópria, aqui, a referência às disposições da Instrução Normativa SRF nº 656/2006 acerca dos procedimentos para revisão de declarações no âmbito da Receita Federal.*

A matéria também foi tratada recentemente pelo presente Colegiado, no Acórdão nº 9101-002.548, na sessão de julgamento de 07/02/2017, voto do relator Marcos Aurélio Pereira Valadão, cuja ementa foi a seguinte:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2007*

*RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.CRÉDITO.COMPROVAÇÃO.*

*Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito, não cabendo opor a esse ônus alegações de decadência ou de homologação tácita por parte do Fisco.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento. Solicitou apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa.*

Assim, uma situação é se falar em lançamento de ofício, para a constituição do crédito tributário, caso em que se aplica a contagem do prazo decadencial.

Outra completamente diferente é a análise do direito creditório, cuja liquidez e certeza devem ser verificadas, razão pela qual, em se tratando de apuração de prejuízos fiscais, é dever do Fisco apreciar a sua formação desde a origem, tendo, no caso concreto, agido de maneira correta.

Cabe, portanto, ser reformada a decisão recorrida.

Aduz a Contribuinte em pedido subsidiário que, caso o recurso da PGFN seja provido, seria necessário o retorno dos autos para apreciação do mérito do direito creditório.

De fato, como a decisão recorrida deu provimento ao recurso voluntário, encerrou a apreciação da lide sem que fosse necessário apreciar o mérito, no qual pretendeu a Contribuinte demonstrar a existência do direito creditório com base nas informações prestadas por meio da DIPJ.

Nesse contexto, devem os autos retornar para a turma *a quo*, para que se possa apreciar as argumentações da Contribuinte em relação à comprovação do direito creditório pleiteado.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento ao recurso especial da PGFN**, e determinar o retorno dos autos para a turma *a quo* apreciar a matéria suscitada no recurso voluntário relativa ao mérito do reconhecimento do direito creditório.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura