



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13804.002600/2003-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-006.034 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de novembro de 2021
Recorrente KOMATSU BRASIL INTERNATIONAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

DCOMP. DECADÊNCIA DO DIREITO DE VERIFICAR O SALDO NEGATIVO. INOCORRÊNCIA.

No caso de compensação veiculada por meio de DCOMP, a autoridade fiscal tem o poder dever de verificar a liquidez e certeza do crédito utilizado para quitar débitos de responsabilidade da contribuinte, dentro do prazo de homologação previsto no artigo 74 da Lei nº 9.430/1996.

Não há que se falar em homologação do saldo negativo declarado em DIPJ em razão do prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN, uma vez que este se aplica ao lançamento e não à hipótese de compensação.

DCOMP. ANTERIOR À LEI Nº 10.637/2002. PROCESSO PENDENTE. CARACTERÍSTICAS DA NOVA SISTEMÁTICA. LANÇAMENTO DOS DÉBITOS DECLARADOS. DESNECESSIDADE.

No caso, a Declaração de Compensação, embora apresentada antes da alteração promovida pela Lei nº 10.637/2002, estava pendente de apreciação pela autoridade fiscal. Portanto, por expressa previsão legal, passou a ostentar as características da nova sistemática, inclusive a característica de confissão dos créditos tributários.

Desta forma, não há necessidade de lançamento de ofício dos créditos tributários declarados na DCOMP.

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

Ano-calendário: 2002

DCOMP. SALDO NEGATIVO. IRPJ E CSLL. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. COMPROVAÇÃO.

Uma vez comprovada em diligência a efetiva compensação de estimativas mensais de IRPJ e CSLL com créditos de períodos anteriores, estas poderão compor os respectivos saldos negativos apurados no ajuste anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer créditos suplementares relativos aos Saldos Negativos de IRPJ e CSLL apurados no ano-calendário 2002, nos valores de R\$ 232.609,46 e R\$ 67.558,29, respectivamente, e homologar as compensações até o limite dos créditos disponíveis.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Declaração de Compensação - DCOMP apresentada pela contribuinte em 14/05/2003, por meio da qual formalizou créditos de Saldos Negativos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL apurados no ano-calendário 2002.

Os créditos, cujos saldos originais seriam de R\$ 398.470,23 (IRPJ) e R\$ 136.082,67, foram corrigidos e utilizados na DCOMP para compensar débitos de estimativa de IRPJ e CSLL, conforme as tabelas abaixo:

Créditos apurados - saldo negativo		Débitos compensados		
		Tributo Cód.	PA	Valor
IRPJ	R\$106.972,12	2362	jan/03	R\$375,39
		2484	jan/03	R\$225,23
CSLL	R\$39.949,96	2362	fev/03	R\$106.596,73
		2484	fev/03	R\$39.724,73
Total	R\$146.922,08			R\$146.922,08
Créditos apurados - saldo negativo		Débitos compensados		
		Tributo Cód.	PA	Valor

IRPJ	R\$393.141,49	2362	abr/03	R\$393.141,49
		2484	abr/03	R\$136.879,79
CSLL	R\$136.879,79			
Total	R\$530.021,28			R\$530.021,28

Os Saldos Negativos de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2002, em valores originais, de acordo com a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ entregue pela contribuinte, seriam demonstrados da seguinte forma:

Ficha 12A – Cálculo do IR sobre lucro real

Item	Descrição	Valor Declarado (R\$)
1	IR 15%	326.365,44
3	Adicional	193.576,96
13	IRRF	5.124,02
16	IR mensal – estimativa	913.288,61
18	IR a Pagar	-398.470,23

Ficha 17 – Cálculo da CSLL

Item	Descrição	Valor Declarado (R\$)
1	Lucro Líquido antes da CSLL	2.316.596,80
36	CSLL Total	195.819,26
38	CSLL mensal paga por estimativa	331.901,93
42	CSLL a Pagar	-136.082,67

Entretanto, a fiscalização, no Despacho Decisório, verificou que apenas parte das estimativas de IRPJ e CSLL de 2002, que compuseram os respectivos Saldos Negativos, havia sido efetivamente declarada em DCTF e paga. Ademais, o IRRF teria sido utilizado para satisfazer parte da própria estimativa de 2002.

Assim, a autoridade administrativa refez a apuração dos saldos negativos conforme segue:

Tabela 02		
IRPJ	DECLARADO	CALCULADO
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
01. A ALIQUOTA DE 15%	326.365,44	326.365,44
03. ADICIONAL	193.576,96	193.576,96
DEDUÇÕES		
04. (-) OPERAÇÕES DE CARÁTER CULTURAL E ARTÍSTICO	0,00	0,00
05. (-) PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR	0,00	0,00
13. (-) IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	5.124,02	0,00
16. (-) IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	913.288,61	658.325,96
18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-398.470,23	-138.383,56

Tabela 03		
CSLL	DECLARADO	CONFIRMADO
1. LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL	2.316.596,80	2.316.596,80
36. (-) CSLL TOTAL	195.819,26	195.819,26
DEDUÇÕES		
38. (-) CSLL MENSAL PAGA POR ESTIMATIVA	331.901,93	256.144,76
41. (-) CSLL RETIDA NA FONTE POR ÓRGÃO PÚBLICO	0,00	0,00
42. CSLL A PAGAR	-136.082,67	-60.325,50

Com a recomposição das apurações dos saldos negativos de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2002, a autoridade administrativa homologou parcialmente as compensações declaradas na DCOMP.

Irresignada com a decisão administrativa, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Peço *vênia* para reproduzir trecho do recurso voluntário que sintetiza as alegações da manifestação de inconformidade:

4. Em 02/06/2008 a ora Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade contra o despacho proferido pela DERAT/SP, o qual homologou apenas parcialmente as compensações ora em análise. Naquela oportunidade, a Recorrente demonstrou claramente que a apuração das diferenças de R\$ 260.086,67 (saldo negativo de IRPJ) e de R\$ 75.757,17 (saldo negativo de CSLL) deve-se ao fato a Recorrente ter compensado parte das estimativas mensais de IRPJ e CSLL relativas ao ano-calendário de 2002 com saldos negativos de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2001.

5. Em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente apresentou a Ficha 12A (Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real) e a Ficha 17 (Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) de sua DIPJ/2002, demonstrando que no ano-calendário de 2001 a Recorrente apurou saldo negativo de IRPJ e CSLL nos montantes de R\$ 232.609,46 e R\$ 67.558,29, respectivamente.

5.1. Naquela oportunidade foi demonstrado que os referidos saldos negativos, devidamente atualizados por juros SELIC, foram compensados com as diferenças de R\$ 260.086,67 (saldo negativo de IRPJ) e de R\$ 75.757,17 (saldo negativo de CSLL) apuradas pela fiscalização, remanescendo sem comprovação apenas os valores de R\$ 18.684,57 (IRPJ) e R\$ 10.375,40 (CSLL), em relação aos quais protestou-se pela juntada posterior de provas.

5.2. Com efeito, demonstrou-se, através da recomposição dos saldos negativos de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2002 que, considerando as compensações de estimativas mensais de IRPJ e CSLL daquele ano com o crédito de saldo negativo desses tributos do ano-calendário de 2001, o crédito a ser reconhecido pelas autoridades julgadoras no presente processo deve ser de no mínimo R\$ 379.785,66 para o IRPJ e R\$ 125.707,27 para a CSLL.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade. A ementa do Acórdão nº 16-19.187 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I, ora vergastado, restou consignada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DCOMP. SALDO NEGATIVO DO IRPJ e CSLL.

Não comprovado o pagamento integral dos valores mensais por estimativa do IRPJ e CSLL, mantém-se a decisão que não reconheceu os saldos credores do IRPJ e CSLL correspondentes aos valores não pagos.

Solicitação Indeferida

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte manejou o recurso voluntário. Preliminarmente, alegou a decadência do direito do Fisco de retificar os saldos apurados em períodos já homologados tacitamente. Quanto ao mérito, em essência, reeditou as alegações lançadas na manifestação de inconformidade. Para dar suporte às alegações, instruiu a peça recursal com a DIPJ, contas do Livro Razão de IRPJ e CSLL a Recuperar e a Recolher e planilha de controle de impostos pagos a maior.

Ao final, pediu a reforma da decisão a quo, com o reconhecimento do crédito pleiteado e a homologação das compensações declaradas. Caso a autoridade julgadora entendesse que os elementos probatórios não fossem suficientes, pediu a conversão do julgamento em diligência.

Na primeira oportunidade que este Colegiado teve para apreciar o recurso voluntário, decidiu-se pela conversão do julgamento em diligência. Reproduzo excerto do voto condutor de minha lavra:

Conversão do julgamento em diligência.

À partida, é preciso delinear a questão controvertida.

Conforme relatado, a fiscalização refez a apuração dos saldos negativos de IRPJ e CSLL da contribuinte a partir dos valores de estimativas efetivamente declaradas em DCTF e pagas.

Em resposta, a defesa da contribuinte aduziu que as parcelas não consideradas pela fiscalização eram, em parte, comprovadas pelas compensações efetuadas com créditos de períodos anteriores.

Trata-se de matéria essencialmente probatória.

A DRJ, ao apreciar a manifestação de inconformidade, julgou-a improcedente justamente pela ausência de comprovação das alegadas compensações das estimativas que compuseram os saldos negativos. Reproduzo trecho da decisão:

Em face das considerações legais acima, imposta a condição de ulterior homologação pela autoridade administrativa, surge como corolário imediato o dever da contribuinte de comprovação do crédito informado, da sua liquidez e certeza, para que a compensação possa ser homologada.

No caso em tela, as diferenças que motivaram o não reconhecimento do crédito em litígio sobrevieram de erros da interessada quanto aos valores a deduzir a título de valores mensais pagos por estimativa na apuração dos saldos finais do IRPJ e CSLL no ano-calendário de 2002.

Ficou demonstrada nos autos a falta ou insuficiência dos recolhimentos por DARF das estimativas de abril e de junho a setembro/2002, aliás, fato reconhecido pela própria interessada.

Esta, por sua vez, embora alegue ter pago mediante compensação parte das estimativas não reconhecidas como dedução pelo órgão de origem, não apresentou a documentação comprobatória dessa compensação. As cópias juntadas pela interessada

aos autos (fis.80/121) não comprovam, nem demonstram a compensação das estimativas na forma da lei.

Por oportuno, frise-se que a DIPJ e DCTF têm natureza apenas informativa quanto às compensações porventura realizadas, tais documentos não demonstram, apenas indicam eventual procedimento de compensação havida, o que não lhes confere o "status" de documentação hábil para comprovar as compensações alegadas, nos termos da lei.

Aliás, saliente-se que, a partir da edição da Lei n.º 10.637/2002, que alterou o art.74 da Lei n.º 9.430/96, toda compensação só poderá ser efetivada mediante declaração de compensação, na forma regulamentada pela IN SRF n.º 600, de 2002, e alterações.

Ademais, a invocação da interessada de homologação tácita das compensações alegadas, para eximir-se de comprovação, só encontraria respaldo se a mesma apresentasse os documentos que formalizaram a compensação perante a RFB e esta tivesse sido objeto do reconhecimento pela autoridade competente do implemento das condições para tal (decurso do prazo de 5 anos da entrega da declaração de compensação, conforme art.74, §5º, da Lei n.º 9.430/96), o que, repita-se, não se apresenta nos autos.

De pronto, é preciso fazer um reparo à decisão de piso. As compensações alegadas pela recorrente seriam relativas às estimativas do meses de abril e junho de 2002. Nessa época, ainda não havia a exigência de formalização da compensação por meio de PER/DComp, que passou a ser exigível somente em 01/10/2002, como se pode verificar na Súmula CARF n.º 145, *verbis*:

A partir da 01/10/2002, a compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ ou CSLL, ainda que com tributo de mesma espécie, deve ser promovida mediante apresentação de Declaração de Compensação - DCOMP.

Impende rememorar que, na época, as compensações de tributos de mesma espécie eram reguladas pelo artigo 66 da Lei n.º 8.383/91, *verbis* :

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

A compensação de créditos do sujeito passivo com débitos subsequentes de tributos da mesma espécie e destinação constitucional independia de prévio requerimento à Secretaria da Receita Federal, conforme dicção do artigo 14 da IN SRF n.º 21/97:

Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de

débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

[...] – grifei.

Os tributos pagos indevidamente ou a maior configuravam tributos a restituir/compensar, que deviam ser contabilizados na escrita comercial em conta de ativo (Outros créditos), conforme a seguinte lição:

Há diversas operações que podem gerar valores a recuperar de impostos, tais como saldos devedores (credores, na linguagem fiscal) de ICMS, IPI, PIS, Cofins, IRRF e outros. Tais impostos devem ser registrados nessa conta que, em face da natureza variada dessas operações, deve ter segregação em subcontas, inclusive para melhoria e facilidade de controle. Assim, teremos:

[...]

d) IR E CS A RESTITUIR/COMPENSAR Essa conta destina-se a registrar o Imposto de Renda e a Contribuição Social a restituir/compensar apurados no encerramento do período fiscal, decorrente de retenções na fonte superiores ao valor devido no exercício.

A conta é debitada quando da apuração do valor, bem como pelo valor do acréscimo de juros (SELIC) definido pelo governo para essas restituições. O crédito será feito quando do efetivo recebimento de parcelas ou do valor total, ou da compensação do imposto. (IUDÍCIBUS, Sérgio de [et. al.]. Manual de Contabilidade Societária. São Paulo: Atlas, 2010. p. 70 71.)

Portanto, para comprovar a utilização de saldos negativos de IRPJ e de CSLL de períodos anteriores para a compensação dos mesmos tributos (estimativas) em abril e junho de 2002, basta a contribuinte apresentar a escrita comercial, fundada em documentos hábeis e idôneos.

É neste ponto que entendo ser necessário converter o julgamento em diligência. Os relatórios contábeis apresentados não são suficientes para a comprovação da alegação da recorrente. Trata-se de relatórios analíticos nos quais se pode observar o lançamento contábil do que seria a compensação dos valores alegados. Todavia, entendo que a contribuinte deve apresentar elementos mais robustos. Inicialmente, seria necessário juntar um balanço/balancete de 31/12/2001 com o saldo de IRPJ e CSLL a recuperar. Além disso, deveriam ser apresentados não relatórios, mas todo o razão das contas contábeis que dizem respeito à apuração das estimativas devidas, do imposto e da contribuição devidos e das compensações efetuadas. Por fim, um balanço/balancete de 31/12/2002 com os saldos remanescentes.

Assim, voto por converter o julgamento em diligência para que o presente processo seja remetido à unidade da RFB para que a autoridade administrativa verifique, na contabilidade, se efetivamente a recorrente procedeu às compensações alegadas e se a aplicação da taxa SELIC está correta na apuração dos créditos pleiteados.

Do resultado da diligência, deverá ser dada ciência à recorrente para que se pronuncie no prazo de 30 (trinta) dias.

Após, os autos devem retornar a este Conselho para julgamento.

É como voto. (grifei)

A autoridade diligenciadora, após examinar a escrituração contábil e fiscal e outros elementos, concluiu pela procedência parcial do pleito da recorrente. Reproduzo excertos que tratam dos valores que, na opinião da autoridade administrativa, deveriam ser reconhecidos:

- Saldo Negativo de IRPJ:

14. Por todo o exposto, podemos, agora, calcular o NOVO valor do Saldo Negativo na FICHA 12A da DIPJ 2003, AC 2002.

Linha	Descrição	Valor
	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01	Alíquota de 15%	326.365,44
03	Adicional	193.576,96
	DEDUÇÕES	
13	(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	5.124,02
16.	(-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	885.811,40
18	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(-370.993,02)

15. Concluindo esta análise do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, apuramos o valor de R\$ 370.993,02, o qual, nessa rubrica em particular, representa o crédito da interessada contra a Fazenda Nacional.

- Saldo Negativo de CSLL:

23. Por todo o exposto, podemos, agora, calcular o NOVO valor do Saldo Negativo na FICHA 17 da DIPJ 2003, AC 2002.

Linha	Descrição	Valor
36	CSLL Total	195.819,26
	DEDUÇÕES	
38	(-) CSLL Paga por Estimativa (256.144,76 + 67.558,29)	323.703,05
42	CSLL A PAGAR	(-127.883,79)

24. Concluindo esta análise do Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2002, apuramos o valor de R\$ 127.883,79, o qual, nessa rubrica em particular, representa o crédito da interessada contra a Fazenda Nacional.

Intimada a se pronunciar sobre o relatório da diligência, a contribuinte concordou expressamente com a apuração de ofício. Trago à colação trecho da petição da recorrente:

Pois bem. Após a análise detalhada dos documentos comprobatórios constantes dos autos, bem como daqueles apresentados pela Manifestante em sede de diligência fiscal, a DERAT-SP emitiu o despacho de diligência de fls. 396-412, por meio do qual **RECONHECEU QUASE QUE INTEGRALMENTE** a integralidade dos saldos negativos de IRPJ e CSLL compensados por meio da DCOMP que originou o presente processo administrativo, conforme sintetizado no quadro a seguir:

	CRÉDITO PLEITEADO (R\$)	CRÉDITO RECONHECIDO (R\$)	CRÉDITO RECONHECIDO (%)
IRPJ	398.470,23	370.993,02	93,10%
CSLL	136.082,67	127.883,79	93,98%
TOTAL	534.552,90	498.876,81	93,33%

Como se verifica a partir do quadro ao norte colacionado, a DERAT-SP, em compasso com a decisão do CARF, atestou a *liquidez* e a *certeza* de aproximadamente 94% do total de crédito envolvido na discussão. Nesse aspecto, portanto, a Manifestante pugna pelo **acolhimento** do despacho de diligência pelo CARF, a fim de que as DCOMPs sejam homologadas até o limite do crédito reconhecido, nos termos do artigo 156, II, do Código Tributário Nacional (“CTN”). (grifos do original)

Contudo, a contribuinte acresceu à sua argumentação o entendimento de que os débitos compensados por meio da DCOMP haviam sido alcançados pela decadência e não poderiam mais ser cobrados. Cito suas palavras:

De fato, uma vez que somente a partir da edição da MP 135/2003 as DCOMPs passaram a ser consideradas instrumentos de *confissão de dívida* por parte dos contribuintes, em virtude de alteração expressa no art. 74 da Lei 9.430/96 (i.e., inclusão de seu § 6º).

Até então, para que as autoridades fiscais pudessem se resguardar em relação à cobrança dos débitos indicados em DCOMPs não homologadas, deveriam necessariamente proceder ao lançamento de ofício de tais débitos. Do contrário, os saldos apurados em decorrência da não homologação (ou homologação apenas parcial) das compensações estariam sujeitos aos efeitos do transcurso do prazo decadencial.

Nessa perspectiva, caso se apurasse, em procedimento de auditoria interna, que havia diferenças nos saldos dos tributos informados em DCTF, mesmo que decorrentes da não homologação de compensação pleiteada em DCOMP correlata, esta diferença deveria ser objeto de lançamento de ofício, para constituição do respectivo crédito tributário.

[...]

A Recorrente sublinha, ainda, que a Solução de Consulta Interna COSIT nº 03, de 08 de Janeiro de 2004, exarou entendimento no sentido de que **apenas as declarações de compensação (DCOMP) apresentadas à Secretaria da Receita Federal após 31/10/2003** (data da publicação e entrada em vigor da MP nº 135/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833/03)

constituem-se confissões de dívida e instrumentos hábeis e suficientes para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Deste modo, **para as DCOMPs apresentadas anteriormente à vigência da MP 135/03 (como são as analisadas no presente processo administrativo), verifica-se que os respectivos débitos, se não homologados, estão sujeitos ao prazo decadencial para a constituição do crédito tributário**, a menos que houvesse lançamento de ofício para sua constituição.

[...]

No presente caso, tendo sido a DCOMP protocolada em 14/05/2003 (fls. 03), caberia à autoridade fiscal, após essa data – e antes do prazo de cinco anos, contados do fato gerador de cada um dos débitos não homologados –, formalizar a exigência dos débitos não abrangidos pelo crédito até então apenas parcialmente reconhecido, a fim de

resguardar o direito de a Fazenda Pública cobrar tais débitos caso se verificasse, no futuro, que o crédito se mostrou, em definitivo, insuficiente para abarcar todos os débitos compensados.

Caso contrário, mesmo que o crédito compensado não fosse reconhecido (*ad argumentandum*), os débitos controlados no presente processo administrativo não poderiam ser mais cobrados, ante a ausência de confissão da dívida ou mesmo do lançamento de ofício, passando a estar sujeitos aos efeitos da decadência.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de DCOMP apresentada em formulário impresso por meio do qual a contribuinte formalizou crédito decorrente de Saldos Negativos de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário 2002 e compensou com débitos de sua responsabilidade.

O crédito foi parcialmente reconhecido pela autoridade fiscal em razão da glosa de parte das estimativas mensais de IRPJ e CSLL que compuseram os respectivos Saldos Negativos. Em apertada síntese, a contribuinte alegou em sede de manifestação de inconformidade que as parcelas não reconhecidas pela fiscalização teriam sido objeto de compensação. A autoridade julgadora de piso julgou improcedente a manifestação de inconformidade em razão da falta de comprovação das alegadas compensações.

No recurso voluntário, a contribuinte juntou novos elementos probatórios para dar suporte à alegação de compensação das estimativas de IRPJ e CSLL que compuseram os Saldos Negativos de IRPJ e CSLL de 2002. Em razão da apresentação de novos elementos de prova, ainda considerados insuficientes, esta Turma decidiu pela conversão do julgamento em diligência. O processo retorna agora para julgamento.

Delineada a questão controversa, passo à apreciação das alegações da recorrente.

Preliminar de decadência. Decadência quanto à retificação de saldos apurados em períodos já homologados tacitamente.

Neste tópico, a contribuinte aduziu que a fiscalização não poderia recompor os Saldos Negativos de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2002 uma vez que estes, no momento da ciência do Despacho Decisório, já estariam tacitamente homologados. Trago à colação excerto do recurso voluntário que ilustra a matéria:

8. Antes de adentrar ao mérito da questão, quando a Recorrente demonstrará, dentro daquilo que lhe é materialmente possível (considerando que os créditos questionados remontam a períodos ocorridos há mais de 5 anos - 2001 e 2002), a consistência dos créditos utilizados em suas compensações, importa demonstrar que as autoridades

fiscais, quando da emissão do Despacho Decisório de 11/04/2008, não estavam mais autorizadas a questionar a composição dos créditos tributários utilizados pela Recorrente. Isto porque os valores por ela declarados já estavam tacitamente homologados, conforme se demonstrará a seguir.

9. Observa-se que o procedimento adotado pelas d. autoridades fiscais foi absolutamente extemporâneo e incorreto pois simplesmente ignorou o fato de já se ter operado a decadência do direito de lançar relativo aos períodos de 2001 a 2002.

10. Ora, as Declarações de Compensação em discussão foram apresentadas em 14 de maio de 2003, a fim de quitar débitos daquele mesmo ano. Tais compensações somente poderiam utilizar créditos *apurados nos 5 anos imediatamente anteriores ao seu protocolo, o que de fato fizeram (uma vez que foram compensados débitos de 2003 com saldos negativos de 2002) .

10.1. Os períodos de apuração anteriores a estes últimos 5 anos não mais poderiam (I) gerar créditos passíveis de pedido de restituição/compensação, nos termos do art. 168, I do Código Tributário Nacional — "CTN", ou (ii) ser objeto de homologação por parte da Fazenda Pública, pois eventuais créditos tributários que viessem agora a ser apurados (em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação) já teriam sido objeto de homologação tácita, sendo considerados extintos, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, §40 do CTN).

11. Dessa forma, em vista da limitação temporal expressa no art. 150, §4º do CTN, ao analisar os créditos da Recorrente a fim de homologar ou não as compensações efetuadas, o r. agente fiscal está legalmente obrigado a considerar tacitamente homologados todos • os procedimentos de apuração de créditos tributários adotados até 15 de abril de 2003 (ou seja, há mais de 5 anos contados da data do despacho decisório ao sujeito passivo). Resta claro, portanto, a impossibilidade de alterar, como pretendeu o r. agente fiscal, lançamentos efetuados em 2001 e 2002. Nestes períodos, os lançamentos efetuados pelo contribuinte, seja para gerar débitos tributários, seja para gerar créditos compensáveis, estavam, e estão, tacitamente homologados, e assim necessariamente devem ser considerados válidos pelas autoridades fiscais.

Penso que a tese da contribuinte não deva ser acolhida.

A questão aqui é distinguir a norma jurídica atinente à compensação da norma jurídica da obrigação tributária e as respectivas normas de decadência.

Primeiro, a obrigação tributária.

As regras matrizes de incidência tributária do IRPJ e da CSLL são as normas gerais e abstratas que preveem os critérios material, espacial e temporal no antecedente e, no consequente, a relação jurídica a ser estabelecida entre o Estado credor e o sujeito passivo devedor de determinada quantia. Da ocorrência do fato jurídico tributário, decorre a obrigação tributária.

Quando o fato jurídico tributário é introduzido no sistema por meio de pessoa e linguagem legalmente competentes, por exemplo, por meio da declaração da contribuinte, passa a correr o prazo decadencial para que o Estado verifique a apuração do imposto, que está submetido à sistemática do lançamento por homologação. A depender do contexto, o prazo pode ter como termo inicial a data da ocorrência do fato jurídico tributário ou o primeiro dia do exercício seguinte, conforme as previsões dos artigos 150, § 4º, e 173, I, do CTN, respectivamente.

Tendo decorrido o prazo decadencial, a relação jurídica entre o Estado credor e o sujeito passivo devedor se estabiliza. O Estado não pode constituir por meio do lançamento nada além do valor declarado pelo sujeito passivo.

Contudo, a relação jurídica posta para exame na presente lide não é a relação de obrigação decorrente do fato jurídico tributário. Daí a improcedência da argumentação da recorrente.

A relação jurídica de que se cuida é aquela introduzida pela contribuinte no sistema jurídico por meio da DCOMP. Trata-se de compensação nos termos do artigo 170 do CTN. Na espécie, a contribuinte compensou débitos de sua responsabilidade utilizando créditos formalizados perante a Fazenda Pública em razão da apuração de Saldos Negativos de IRPJ e CSLL no ano-calendário 2002.

Esta regra matriz de compensação não está submetida aos prazos decadenciais do artigo 150, § 4º ou do artigo 173, I, ambos do CTN, simplesmente porque estes prazos dizem respeito à relação obrigacional tributária, decorrente da ocorrência do fato jurídico tributário.

O prazo para a homologação da compensação declarada em DCOMP está previsto no artigo 74, § 6º, da Lei nº 9.430/1996, *verbis*:

Art.74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

[...] - grifei

Como se verifica, o prazo legal para a homologação da compensação declarada em DCOMP é de cinco anos contados da apresentação da Declaração de Compensação. Dentro deste prazo, a autoridade fiscal tem o poder-dever de verificar a liquidez e certeza do crédito pleiteado pela contribuinte, nos termos exigidos pelo artigo 170 do CTN:

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

Vale destacar que o prazo em comento aplica-se às Declarações de Compensação apresentadas antes da alteração promovida na redação ao artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 pela Lei nº 10.637/2002 (inicialmente MP nº 66/2002) em razão do disposto no § 5º do dispositivo legal: “*Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo*”.

As Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 trouxeram substancial mudança no regime das compensações. Os contribuintes passaram a poder compensar seus créditos com débitos de quaisquer tributos administrados pela RFB, sem depender de prévio procedimento administrativo. Os créditos tributários (débitos, do ponto de vista dos contribuintes) declarados em DCOMP passaram a configurar confissão de dívida. A compensação passou a extinguir o crédito tributário sob condição resolutória e o prazo de homologação da compensação passou a ser de cinco anos contados da apresentação da DCOMP.

Assim, neste contexto, não há que se falar em homologação dos Saldos Negativos de IRPJ e CSLL em razão do prazo previsto no artigo 150, § 4º do CTN.

Voto, portanto, por negar provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Preliminar de decadência. Extinção dos débitos compensados via DCOMP em papel – ausência de lançamento de ofício – superveniência do prazo decadencial.

Esta matéria foi levantada originalmente pela recorrente durante o procedimento de diligência mencionado no relatório acima. Contudo, penso ser o caso de apreciar a alegação uma vez que se trata de matéria de ordem pública e, desta forma, deve ser conhecida pelo julgador administrativo em qualquer fase do processo.

Entretanto, tenho que a tese da contribuinte não deva prosperar.

Conforme exposto no tópico anterior, a Lei nº 10.637/2002 determinou que “*Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.*”

Desta forma, embora a Declaração de Compensação objeto do presente processo tenha sido apresentada antes da entrada em vigor da MP nº 66/2002, uma vez que estava pendente de apreciação, incorporou todas as qualidades da nova DCOMP. Assim, para os fins deste processo, a DCOMP em questão passou, desde a data de seu protocolo, a extinguir os créditos tributários sob condição resolutória e, também, passou a ostentar a característica de confissão de dívida.

São duas faces da mesma moeda. De um lado, a extinção do crédito tributário sob condição resolutória, sem prévia autorização ou procedimento de ofício da Administração Tributária. De outro, a Administração Tributária dispõe de cinco anos para homologar a

compensação e, no caso de não homologação, pode exigir o débito constituído pelo contribuinte por meio da DCOMP.

Não há que se falar em necessidade de lançamento de ofício dos créditos tributários declarados na DCOMP objeto do presente processo.

Penso que a questão que se deve verificar, segundo a sistemática anteriormente descrita, é se as compensações não teriam sido homologadas antes da ciência do despacho decisório.

Compulsando os autos, vejo que a DCOMP foi apresentada em 14/05/2003. Assim, as compensações seriam tacitamente homologadas em 14/05/2008. Contudo, verifico que a ciência do Despacho Decisório deu-se em 30/04/2008, conforme Aviso de Recebimento.

Assim, no momento da ciência do despacho decisório, ainda não havia escoado o prazo decadencial de homologação tácita das compensações declaradas.

Desta forma, voto neste ponto por negar provimento ao recurso voluntário.

Mérito.

Conforme relatado anteriormente, a questão controversa atinente aos montantes dos Saldos Negativos de IRPJ e CSLL diziam respeito ao aproveitamento de estimativas que teriam sido compensadas pela contribuinte.

Em atendimento à conversão do julgamento em diligência feita por esta Turma, a autoridade fiscal verificou a contabilidade da contribuinte e concluiu pelo deferimento parcial do crédito pleiteado. Repriso suas conclusões:

- Saldo Negativo de IRPJ:

14. Por todo o exposto, podemos, agora, calcular o NOVO valor do Saldo Negativo na FICHA 12A da DIPJ 2003, AC 2002.

Linha	Descrição	Valor
	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01	Alíquota de 15%	326.365,44
03	Adicional	193.576,96
	DEDUÇÕES	
13	(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	5.124,02
16.	(-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	885.811,40
18	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(-370.993,02)

15. Concluindo esta análise do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, apuramos o valor de R\$ 370.993,02, o qual, nessa rubrica em particular, representa o crédito da interessada contra a Fazenda Nacional.

- Saldo Negativo de CSLL:

23. Por todo o exposto, podemos, agora, calcular o NOVO valor do Saldo Negativo na FICHA 17 da DIPJ 2003, AC 2002.

Linha	Descrição	Valor
36	CSLL Total	195.819,26
	DEDUÇÕES	
38	(-) CSLL Paga por Estimativa (256.144,76 + 67.558,29)	323.703,05
42	CSLL A PAGAR	(-127.883,79)

24. Concluindo esta análise do Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2002, apuramos o valor de R\$ 127.883,79, o qual, nessa rubrica em particular, representa o crédito da interessada contra a Fazenda Nacional.

A contribuinte, por seu turno, concordou expressamente com a apuração feita pela autoridade diligenciadora. Cito novamente suas palavras:

Pois bem. Após a análise detalhada dos documentos comprobatórios constantes dos autos, bem como daqueles apresentados pela Manifestante em sede de diligência fiscal, a DERAT-SP emitiu o despacho de diligência de fls. 396-412, por meio do qual **RECONHECEU QUASE QUE INTEGRALMENTE** a integralidade dos saldos negativos de IRPJ e CSLL compensados por meio da DCOMP que originou o presente processo administrativo, conforme sintetizado no quadro a seguir:

	CRÉDITO PLEITEADO (R\$)	CRÉDITO RECONHECIDO (R\$)	CRÉDITO RECONHECIDO (%)
IRPJ	398.470,23	370.993,02	93,10%
CSLL	136.082,67	127.883,79	93,98%
TOTAL	534.552,90	498.876,81	93,33%

Como se verifica a partir do quadro ao norte colacionado, a DERAT-SP, em compasso com a decisão do CARF, atestou a *liquidez* e a *certeza* de aproximadamente 94% do total de crédito envolvido na discussão. Nesse aspecto, portanto, a Manifestante pugna pelo **acolhimento** do despacho de diligência pelo CARF, a fim de que as DCOMPs sejam homologadas até o limite do crédito reconhecido, nos termos do artigo 156, II, do Código Tributário Nacional ("CTN"). (grifos do original)

Desta forma, acolho o resultado da diligência e reconheço parcialmente o direito creditório pleiteado, conforme tabela abaixo:

Saldo Negativo	DIPJ	Despacho Decisório	Voto	Valor suplementar
IRPJ	R\$398.470,23	R\$138.383,56	R\$370.993,02	R\$232.609,46
CSLL	R\$136.082,67	R\$60.325,50	R\$127.883,79	R\$67.558,29
Total	R\$534.552,90	R\$198.709,06	R\$498.876,81	R\$300.167,75

Assim, neste ponto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Conclusão.

Voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer créditos suplementares relativos aos Saldos Negativos de IRPJ e CSLL apurados no ano-calendário 2002, nos valores de R\$ 232.609,46 e R\$ 67.558,29, respectivamente, e homologar as compensações até o limite dos créditos disponíveis.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira