



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13811.001353/2003-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.545 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2023
Recorrente BMW DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

COMPENSAÇÃO. SALDO CREDOR. ANÁLISE DE PERÍODOS ANTERIORES.

Embora o Fisco não possa mais exigir eventuais diferenças ou débitos relativos a anos-calendário atingidos pela decadência, a autoridade fiscal pode e deve verificar a origem, o valor e certeza do crédito pleiteado pela contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Severo Chaves, Ailton Neves da Silva (suplente convocado(a)), Lucas Issa Halah, Andre Luis Ulrich Pinto e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1401-006.545 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13811.001353/2003-85

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5ª Turma da DRJ/SPOI (Acórdão nº 16-19.185, e-fls. 365 e ss.) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora recorrente.

A ciência do DD (lavrado em 17/03/08) foi realizada em 04/04/08.

Em síntese, a recorrente apresentou Declaração de Compensação (e-fl. 02 e ss.), visando compensar débitos com SN de IRPJ do AC 2001 no valor de R\$ 900.150,03. O SN era formado por parcelas de Estimativas e IRRF. As estimativas foram compensadas com a utilização dos SNs de 1996, 1998 e 1999.

Após apresentou outras 06 DCOMPs (em 29/09/03 e 13/02/04 – cf. quadro e-fl. 267) indicando o mesmo crédito.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ AC 2001

Nº DO PER/DCOMP	VALOR TOTAL DO DÉBITO	DATA DA TRANSMISSÃO
34560.28609.290903.1.7.02-3034	271.704,55	29/09/2003
04785.14063.290903.1.7.02-9412	211.171,09	29/09/2003
02992.59558.290903.1.7.02-9423	294.920,70	29/09/2003
24216.39815.290903.1.3.02-6855	9.992,71	29/09/2003
08390.85116.290903.1.7.02-0073	55.142,15	29/09/2003
06436.39684.130204.1.3.02-7425	20.071,30	13/02/2004

A análise das compensações consta do Despacho Decisório (e-fl. 267), cuja ciência ocorreu em 04 abril de 200 (e-fl. 284).

Explica a recorrente que a Autoridade Fiscal a intimou a apresentar demonstrativos das compensações sem processo. No entanto, considerando que os montantes dos SNs do IRPJ, relativos àqueles ACs nunca foram objeto de questionamento por parte da fiscalização federal, a recorrente não mais possuía, em seus arquivos, as cópias dos documentos relacionados ao imposto de renda retido na fonte (IRF) e às antecipações do imposto de renda daqueles períodos.

Assim, a Autoridade Fiscal desconsiderou os SNs informados e fez a reapuração considerando as informações dos sistemas da RFB. Como o crédito apurado foi menor (R\$ 375.973,64), foi homologada as compensações até o limite do crédito deferido.

Ao reapurar o valor do crédito, a Autoridade Fiscal realizou as glosas de compensações de estimativas com os SNs de 1996, 1998 e 1999, alegando que os saldos desses SNs seriam menores do que os informados nas declarações.

Em decorrência da glosa das compensações acima citadas, o Sr. AFRFB emitiu diversas cartas cobranças, mediante as quais exige da recorrente os supostos débitos "em aberto" da contribuição para o PIS, da COFINS, do IPI e das estimativas mensais do IRPJ, dos anos-calendários 2001 e 2002. Vale observar que as cartas cobranças, relativas aos débitos do IPI e das estimativas mensais, deram origem aos processos n. 10880.7202311/2008-94 e 10880.7202271/2008-26, respectivamente.

Em 18/07/19, esta Turma converteu o julgamento em diligência (Resolução 1401-000.655, e-fls. 402 e ss.), para que fosse juntado o PAF 10880.720227/2008-26, cujo objeto era a cobrança das estimativas que formam o saldo negativo aqui em questão. Ou seja, buscou-se evitar prejuízo ao contribuinte (glosa da estimativa em um PAF e cobrança em outro).

No entanto, conforme Despacho constante da e-fl. 82, a cobrança das referidas estimativas foi cancelada:

PROCESSO N° : 10880.720.227/2008-26
CONTRIBUINTE : BMW DO BRASIL LTDA.
C.N.P.J. : 00.882.430/0001-84

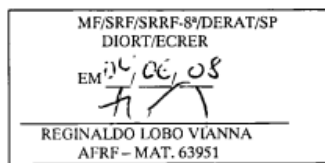
DESPACHO

Tratando-se de estimativas de IRPJ, exercício 2002, ano-calendário 2001, código 2362, com vencimentos em 31/05/2001, 29/06/2001 e 31/07/2001, nos valores de R\$ 126.511,46, R\$ 213.558,06 e R\$ 183.840,29 respectivamente, e exercício 2003, ano-calendário 2002 no valor de R\$ 68.895,38, cujas compensações com saldo negativo de períodos anteriores não foram convalidadas, sendo emitida carta de cobrança conforme fls.35/36, foi constatado:

1) Quanto ao ano-calendário de 2001, as estimativas foram glosadas no cálculo do ajuste anual de IRPJ, conforme item 56 do DESPACHO DECISÓRIO EQPIR/PJ (fls.15), resultando um saldo negativo de IRPJ no valor de (-) R\$ 375.973,64, ficando caracterizada a improcedência da cobrança das estimativas relativas ao ano-calendário em questão;

2) Com relação ao valor de R\$ 68.895,38, referente estimativa de IRPJ, do período de apuração 07/2002, cuja compensação não foi convalidada no presente processo, conforme cálculo de fls. 31, verificou-se que o exercício 2003, ano-calendário de 2002, não foi objeto de análise no processo e sim no processo 10880.901.216/2006-83, conforme informação do chefe da DIORT/EQPIR/SP, onde será efetivamente apurado o eventual crédito tributário, a ser cobrado do contribuinte.

Diante do exposto, proponho o cancelamento das cobranças relativas às estimativas de imposto de renda relativas aos anos-calendário de 2001 e 2002, conforme fls.35/36.



Transcrevo na sequência o relatório da decisão recorrida que resume bem os fatos até aquele momento.

Do Relatório da Decisão Recorrida (e-fls. 366 e ss.)

DAS DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO

Trata o presente processo de Declaração de Compensação (fl. 01) protocolizada em 14/04/2003 [14/05/2003], com a contribuinte pretende quitar débito próprio de PIS/PASEP. O crédito utilizado para a compensação é composto pelo saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001, no valor original de R\$ 900.150,03.

Em consulta ao sistema SIEF/PERDCOMP, foram, ainda, encontradas 6 Declarações de Compensação Eletrônica cujo crédito foi informado neste processo, conforme relação à fl. 263.

A contribuinte juntou ao processo os seguintes documentos:

- Contrato Social e 21ª Alteração (fls. 03/20);
- Cópia do Recibo de Entrega da DIPJ/2002 – ano-calendário 2001 (fl. 22);
- Cópia da Ficha 12A da DIPJ/2002 (fl. 21); e
- Cópia da DIPJ/2002 (fls. 23/135).

Após intimação, apresentou:

- Declaração relacionando os créditos relativos aos saldos negativos de IRPJ apurados em 31/12/2001, 31/12/2000, 31/12/1999, 31/12/1998, 31/12/1997, 31/12/1996 e sua utilização (fl. 248);
- Cópia da Ficha 43 da DIPJ/2001 (fl. 230);
- Cópia simples dos DARFs que comprovam o recolhimento do IRPJ estimativa para janeiro, fevereiro e março do ano-calendário de 1996 (fls. 245/247);
- Outros documentos (fls. 217/229, 231/244 e 249/262).

DO DESPACHO DECISÓRIO DA DERAT/DIORT

Em face desses pedidos, a DERAT/DIORT proferiu o Despacho Decisório de fls. 263 a 278, nos seguintes termos:

De acordo com as DCTFs e a documentação apresentada, verificou-se que a contribuinte compensou estimativas de 2001 com o saldo negativo de IRPJ dos anos-calendário de 1996, 1998 e 1999. Dessa forma, serão objeto de análise os alegados saldos negativos apurados nos anos-calendário de 1996, 1998, 1999 e 2001.

DA COMPENSAÇÃO

A compensação é regida pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96, após as alterações promovidas pela Lei nº 10.637/02 (artigo 49).

Até então disciplinados pela IN SRF nº 210/2002, os procedimentos passaram a ser regidos pela IN SRF nº 460/2004, revogada pela IN SRF nº 600/2005.

DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ

Os recolhimentos por estimativa e o IRRF são considerados antecipações – não se trata de indébito ou recolhimento a maior – e podem ser deduzidos do imposto devido apurado ao final do ano-calendário. Se o resultado apurado for um saldo negativo, poderá ser restituído à pessoa jurídica, conforme disposto nos artigos 2º, incisos III e IV, § 4º, e 6º, inciso II, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

A dedução do IRRF está condicionada à apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, de acordo com o artigo 55 da Lei nº 7.450/85.

DA ANÁLISE DO CRÉDITO ALEGADO

A contribuinte solicita a compensação de débito próprio com crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 (fl. 01), que seria de R\$ 900.150,03. [e-fl. 04]

A contribuinte compensou estimativas de 2001 com o saldo negativo de IRPJ dos anos-calendário de 1996, 1998 e 1999. Essas compensações eram permitidas à época dessas contabilizações, sendo feitas sem requerimento, nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383/91 (com a redação dada pela Lei nº 9.069/95) e do artigo 14 da IN SRF nº 21/97.

Assim, a autoridade fiscal passa a analisar os saldos negativos apurados nos anos-calendário de 1996, 1998, 1999 e 2001.

DIRPJ/1997 – ano-calendário de 1996

O saldo negativo de 1996 (fls. 147/148) [e-fl. 149/150] é resultado, basicamente, do imposto mensal pago por estimativa e do IRRF, que foram deduzidos do imposto de renda devido, conforme quadro a seguir (valores em reais):

Ficha 08 – Cálculo do IR sobre o lucro real

Item	Descrição	Valor declarado
1	IR 15%	0,00
3	Adicional	0,00
15	IRRF	149.470,68
16	IR mensal pago por estimativa	325.653,12
17	IR a Pagar	-475.123,80

Do imposto de renda retido na fonte

Na linha 15 da Ficha 08 da DIRPJ/1997 (fl. 148), a contribuinte deduziu a título de IRRF o montante de R\$ 149.470,68.

No entanto, consulta ao sistema IRF CONSULTA (fls. 155 a 157), confirmou apenas parte do IRRF declarado, no montante total de R\$ 55.915,32, conforme demonstrativo de fl. 268.

Observa-se na DIRPJ/1997 (fls. 139 a 143), que a contribuinte ofereceu à tributação montante compatível com o IRRF deduzido na apuração anual.

Desse modo, há que se considerar o montante de R\$ 55.915,32 a título de IRRF a deduzir nesse período.

Do imposto de renda mensal por estimativa

As estimativas de IRPJ apuradas na Ficha 09 da DIRPJ/1997 (fls. 144 a 146) foram todas quitadas por pagamento, no montante total conformado de R\$ 325.653,12 (fls. 149 a 154).

Do saldo a restituir/compensar

Assim, há que se recalcular o saldo a restituir/compensar do ano-calendário de 1996, conforme a seguir demonstrado (valores em reais):

Item	Descrição	Declarado	Calculado
1	IR 15%	0,00	0,00
3	Adicional	0,00	0,00
15	IRRF	149.470,68	55.915,32
16	IR mensal pago por estimativa	325.653,12	325.653,12
17	IR a Pagar	-475.123,80	-381.568,44

No entanto, ao analisar a DIRPJ/1998, verificou-se que a estimativa de dezembro de 1997 (R\$ 408.892,300) foi compensada com o saldo negativo de períodos anteriores (fls. 159 e 160) [e-fl. 161/162]. A contribuinte informou que se trata de saldo negativo de 1996 (planilha fl. 248) [e-fl. 251]. Da mesma forma, a contribuinte informa valores compensados das estimativas de 2001. Em janeiro e fevereiro, informa como crédito

saldo negativo de IRPJ, não descrevendo o ano de apuração do crédito. Intimada a identificar o ano-calendário, informa que se trata do mesmo saldo negativo de 1996 (mesma planilha fl. 248). Já na estimativa de abril de 2001, a contribuinte informa na DCTF compensação com saldo negativo de 1996.

Considerando a compensação das estimativas supracitadas com o saldo negativo de 1996, verificou-se que havia crédito suficiente para quitar as estimativas de dezembro de 1997, janeiro e fevereiro de 2001, e parte da estimativa de abril de 2001, não restando crédito remanescente de saldo negativo de 1996 (fls. 196 a 198). [e-fl. 198/200 – Compensação pelo sistema NEOSAPO]

DIPJ/1999 – ano-calendário de 1998

Nesse ano-calendário, a contribuinte alega possuir saldo negativo de IRPJ e compensar, através de DCTF, com débitos de estimativa de maio e junho de 2001.

Constata-se, no entanto, a inexistência de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998 (DIPJ/1999, fls. 161 a 163). [e-fls. 163 a 165]

Dessa forma, também não há que se falar em compensações com as estimativas de 2001.

DIPJ/2000 – ano-calendário de 1999

O saldo negativo de 1999 (fls. 170 e 171) é resultado, basicamente, do IRRF, que foram deduzidos do imposto de renda devido, conforme quadro a seguir (valores em reais):

Ficha 13A – Cálculo do IR sobre o lucro real

Item	Descrição	Valor declarado
1	IR 15%	0,00
3	Adicional	0,00
13	IRRF	231.645,94
16	IR mensal pago por estimativa	0,00
18	IR a Pagar	-231.645,94

Do imposto de renda retido na fonte

Na linha 13 da Ficha 13A da DIPJ/2000 (fl. 171), a contribuinte deduziu a título de IRRF o montante de R\$ 231.645,94.

Consulta ao sistema SIEF/DIRF (fls. 172 a 178), confirmou IRRF no montante total de R\$ 286.230,30, conforme demonstrativo de fls. 271 e 272.

Em consulta à Ficha 07A da DIPJ/2000, item 21, verifica-se que foram contabilizados ganhos com swap de R\$ 759.180,75. No entanto, em consulta ao sistema SIEF/DIRF, constata-se rendimentos totais de swap (código 5273) de R\$ 1.039.839,20 (e IRRF de 207.967,81). Dessa forma, apenas o IRRF de R\$ 151.836,13, proporcional à receita oferecida à tributação, pode ser deduzido. Da mesma forma, as receitas de juros sobre capital próprio não foram oferecidas à tributação (fl. 167), de modo a se desconsiderar os valores de IRRF com código 5706 (total de R\$ 273,64).

Consolidando os dados, chega-se ao IRRF a deduzir na apuração anual de R\$ 229.825,27.

Do saldo a restituir/compensar

Assim, há que se recalcular o saldo a restituir/compensar do ano-calendário de 1999, conforme a seguir demonstrado (valores em reais):

Item	Descrição	Declarado	Calculado
1	IR 15%	0,00	0,00
3	Adicional	0,00	0,00
13	IRRF	231.645,94	229.825,27
16	IR mensal pago por estimativa	0,00	0,00
18	IR a Pagar	-231.645,94	-229.825,27

Constata-se, no entanto, que a estimativa de junho de 2001 (R\$ 470.064,68) foi compensada com saldo negativo de 1999 (fl. 193) e que havia crédito suficiente para quitar apenas parte dessa estimativa (fls. 202 a 204), não restando saldo credor remanescente a compensar de IRPJ do ano-calendário de 1999.

DIPJ/2002 – ano-calendário de 2001

O saldo negativo de 2001 (fl. 33) [e-fl. 35] é resultado do imposto mensal pago por estimativa, do IRRF e do IRRF por órgão público, que foram deduzidos do imposto de renda devido, conforme quadro a seguir (valores em reais):

Ficha 12A – Cálculo do IR sobre o lucro real

Item	Descrição	Valor declarado
1	IR 15%	853.016,53
3	Adicional	544.677,69
13	IRRF	794.435,39
14	IRRF por órgão público	45,69
16	IR mensal pago por estimativa	1.503.363,17
18	IR a Pagar	-900.150,03

Do imposto de renda retido na fonte

Na linha 13 da Ficha 12A da DIPJ/2002 (fl. 33), a contribuinte deduziu a título de IRRF o montante de R\$ 794.435,39.

No entanto, consulta ao sistema IRF CONSULTA (fls. 155 a 157), confirmou apenas parte do IRRF declarado, no montante total de R\$ 794.214,51. Quanto ao IRRF por órgão público, este não foi confirmado.

Observa-se na DIPJ/2002 (fls. 27 e 130 a 133), que a contribuinte ofereceu à tributação montante compatível com o IRRF deduzido na apuração anual, conforme demonstrativo de fl. 274.

Desse modo, há que se considerar o montante de R\$ 1.391.917,91 a título de IRRF a deduzir nesse período, conforme demonstrativo de fl. 274. [e-fl. 278]

Do imposto de renda mensal por estimativa

Verifica-se, na Ficha 11 da DIPJ/2002 (fls. 29 a 32) que a contribuinte deduziu IRRF na apuração do IRPJ estimativa a pagar, conforme demonstrativo de fl. 275. [e-fl. 279]

No entanto, o montante total de IRRF deduzido nas estimativas e na apuração anual não é compatível com o valor do IRRF confirmado no item anterior. Assim, há que se reduzir o valor do IRRF deduzido na apuração anual, de forma a compensar os valores não confirmados em DIRF.

Todas as estimativas de IRPJ apuradas na Ficha 11 da DIPJ/2002 foram compensadas com saldo negativo de períodos anteriores, conforme DCTF (fls. 189 a 193). Através de cálculos efetuados no sistema NEOSAPO (fls. 196 a 204), parte das estimativas foram quitadas, conforme tabela de fl. 275. Assim, há que se considerar, para efeito de cálculo do saldo a compensar, apenas os valores confirmados.

Do saldo a restituir/compensar

Assim, há que se recalcular o saldo a restituir/compensar do ano-calendário de 2001, conforme a seguir demonstrado (valores em reais):

Item	Descrição	Declarado	Calculado
1	IR 15%	853.016,53	853.016,53
3	Adicional	544.677,69	544.677,69
13	IRRF	794.435,39	794.214,51
14	IRRF por órgão público	45,69	0,00
16	IR mensal pago por estimativa	1.503.363,17	979.453,35
18	IR a Pagar	-900.150,03	-375.973,64

No entanto, ao pesquisar as vinculações declaradas nas DCTFs, identificou-se 2 compensações “sem processo” utilizando o mesmo crédito aqui analisado, ou seja, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 (fls. 194 e 195). [e-fl. 196-197]

Através do sistema NEOSAPO é possível calcular quanto do saldo negativo em questão foi consumido nessas compensações (fls. 205 a 207) [e-fl. 207 a 209]. Constata-se que o crédito não foi suficiente para as compensações sem processo declaradas em DCTF.

Dessa forma, não há saldo remanescente a ser reconhecido neste processo.

DA CONCLUSÃO

Assim sendo, a DERAT/DIORT:

Em relação às compensações sem processo declaradas em DCTF, listadas às fls. 196, 202 e 205:

- Convalidou aquelas cujo crédito foi suficiente para quitar totalmente a estimativa, não restando saldo devedor remanescente;
- Convalidou parcialmente aquelas cujo crédito foi suficiente para compensar parte do débito, restando saldo devedor remanescente; e
- Não convalidou aquelas em que não houve crédito para tal compensação, restando saldo devedor remanescente.

Em relação às compensações declaradas, vinculadas ao crédito aqui analisado:

- Não homologou, em face de não haver saldo remanescente de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, nos termos do disposto no artigo 26, § 2º, da IN SRF nº 600/2005.

Observa, por fim, a DERAT/DIORT que:

- Por falta de previsão legal, não cabe manifestação de inconformidade contra a convalidação / não convalidação das compensações feitas sem requerimento (com base no artigo 66 da Lei nº 8.383/91, com alterações posteriores, ou no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original, e no artigo 14 da IN SRF nº 21/97); e
- A partir da ciência deste Despacho Decisório, os débitos que porventura excederem ao total do crédito informado nas DCOMPs serão imediatamente encaminhados à PGFN, para inscrição na Dívida Ativa da União, nos termos do artigo 48, § 3º, inciso II, da IN SRF nº 600/2005.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada do Despacho Decisório em 04/04/2008 (fl. 309-verso), a contribuinte, por meio de seus advogados, regularmente constituídos (fl. 330), apresentou, em 06/05/2008, a manifestação de inconformidade de fls. 316 a 329, expondo, em síntese, o seguinte:

DO DIREITO

Do procedimento fiscal adotado. Impossibilidade de questionamento de saldos negativos referentes aos anos-base de 1996, 1998, 1999 e 2001

Para verificar se a requerente efetivamente possuía o saldo negativo apurado em 2001, a autoridade fiscal decidiu realizar a análise da existência dos saldos negativos de 1996, 1998 e 1999, ou seja, saldos negativos apurados há mais de 5 anos, já atingidos pela decadência, e não mais passíveis de questionamento pelo Fisco.

Da decadência do direito de exigir as estimativas referentes ao ano-calendário de 2001

A autoridade fiscal também pretendeu exigir da requerente os valores correspondentes às estimativas mensais do IRPJ, tendo formalizado o processo nº 10880.720227/2008-26, pelo qual exige as estimativas referentes a abril, maio e junho de 2001 e agosto de 2002.

No entanto, já decaiu o direito de cobrar qualquer quantia a título desse imposto, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

Considerando que os fatos geradores ocorreram em 31/12/2001 e 31/12/2002, o Fisco teria até 31/12/2006 e 31/12/2007 para cobrar as diferenças existentes a seu favor, todavia, a requerente foi intimada da glosa que ensejou essas cobranças em 04/04/2008.

Da prescrição

Além haver ocorrido a decadência, a exigência dos supracitados valores também estaria atingida pela prescrição.

Caso se entenda que o crédito tributário foi constituído definitivamente com a entrega das DCTFs (confissão de dívida, nos termos do artigo 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124/84) do 2º trimestre de 2001 e do 3º trimestre de 2002 (enviadas ao Fisco, respectivamente, em 15/08/2001 e 29/10/2002, conforme docs. 4 e 5), tal fato implicaria a aplicação do prazo prescricional, previsto no artigo 174 do CTN.

Destaque-se que, no caso dos autos, não ocorreu qualquer das hipóteses de interrupção da prescrição, previstas no § único do artigo 174 do CTN, tendo a requerente sido intimada da glosa que ensejou essas cobranças e da exigência objeto do processo nº 10880.720227/2008-26 em 04/04/2008, quando já teria ocorrido a prescrição.

Da impossibilidade de cobrança de estimativas após o encerramento do ano-calendário

Cumprir observar, ainda, a impossibilidade de cobrança de estimativas após o encerramento do ano-calendário, por vedação expressa, nos termos do artigo 16 da IN SRF nº 93/97.

Após o encerramento do ano-calendário, se verificada a falta de recolhimento das estimativas, é possível a realização de lançamento apenas da multa de ofício sobre tais valores e do imposto efetivamente devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro.

No caso em tela, a autoridade fiscal, embora não tenha reconhecido integralmente o saldo negativo apurado pela requerente em 2001 (R\$ 900.150,03), constatou que havia saldo negativo passível de restituição, no valor de R\$ 375.973,64, ou seja, não havia

qualquer saldo devedor de IRPJ a ser recolhido pela requerente, razão pela qual, nos termos da mencionada instrução normativa, não haveria qualquer valor a ser reclamado pelo Fisco.

A carta de cobrança recebida pela requerente (objeto do processo nº 10880.720227/2008-26), no entanto, dá conta de que o Fisco insiste em exigir os débitos a título de estimativas mensais de 2001 e 2002.

Da impossibilidade de cobrança de créditos tributários em duplicidade

Além de todo o exposto, observa-se que pretende-se cobrar valores em duplicidade, conforme a seguir evidenciado.

A autoridade fiscal considerou indevidas as compensações das estimativas mensais do IRPJ do ano-calendário de 2001 e, em razão disso, reduziu o valor do saldo negativo apurado pela requerente naquele ano. Como consequência, glosou as compensações efetuadas pela requerente com base nesse crédito, exigindo débitos de COFINS, PIS, IPI e das estimativas do IRPJ.

Além disso, também exigiu as estimativas de 2001, que haviam sido supostamente compensadas indevidamente, emitindo cobrança nos autos do processo nº 10880.720227/2008-26 (doc. 6, fls. 351 a 353).

Ora, o Fisco não poderia, ao mesmo tempo, exigir as estimativas de 2001 e sustentar que os valores dela decorrentes não fazem parte do saldo negativo do período. Ainda que estivesse correto ao proceder às glosas, somente poderia adotar um dos seguintes procedimentos:

- 1) exigir as estimativas mensais, reconhecendo que seus valores compõem o saldo negativo de 2001; ou
- 2) simplesmente excluir do saldo negativo o montante das estimativas, por considerar indevidas as respectivas compensações.

O que jamais poderia ter sido feito é, como procedeu, exigir o montante das estimativas e, ao mesmo tempo, desconsiderá-las do valor do crédito oriundo do saldo negativo apurado em 2001.

DAS CONCLUSÕES E DO PEDIDO

Dessa forma, conclui-se que devem ser canceladas todas as glosas efetuadas, considerando que elas partem da revisão de declarações referentes a períodos já atingidos pela decadência.

Caso assim não se entenda, é de rigor o cancelamento da exigência das estimativas de IRPJ de 2001 e 2002, em face da ocorrência da decadência e prescrição, bem como da impossibilidade de cobrança de estimativas após o encerramento do ano-calendário.

Caso assim não se entenda, deve ser reconhecida a existência de cobrança em duplicidade, não sendo possível prevalecer a exigência das estimativas de IRPJ.

Por todo o exposto, requer-se que seja reconhecido o direito creditório relativo às glosas contestadas e homologadas as compensações com base nele efetuadas.

Por fim, requer que as futuras intimações sejam enviadas em nome dos advogados da impugnante.

Do Recurso Voluntário (e-fls. 378 e ss.)

A recorrente explica inicialmente que em 14.5.2003 apresentou DCOMP, pleiteando a compensação parcial de seu saldo negativo do IRPJ, no valor de R\$ 900.150,03. O

Auditor Fiscal verificou que as estimativas mensais, daquele ano-calendário, foram "quitadas" mediante compensação com os créditos da recorrente, relativos aos SNs de 1996, 1998 e 1999.

Aduz que o Sr. AFRFB "reabriu" o exame dos resultados apurados pela recorrente nos ACs de 1996, 1998 e 1999, após o prazo de, respectivamente, doze, dez e nove anos do encerramento desses períodos. Considerando que os montantes dos SNs do IRPJ, relativos àqueles anos-calendário, nunca foram objeto de questionamento por parte da fiscalização federal, a recorrente não mais possuía, em seus arquivos, as cópias dos documentos relacionados ao imposto de renda retido na fonte (IRF) e às antecipações do imposto de renda daqueles períodos.

Em decorrência da revisão dos resultados de anos já alcançados pela decadência, a fiscalização concluiu que o montante do saldo negativo do IRPJ, ano-calendário 2001, passível de restituição/compensação, era menor que o informado, homologando as correspondentes compensações até o limite do direito creditório por ela deferido.

Acrescenta:

Além disso, a fiscalização procedeu à glosa de parte das compensações realizadas pela recorrente entre os saldos negativos do IRPJ, anos calendários 1996, 1998 e 1999, com as estimativas mensais desse imposto, apuradas no ano-calendário 2001, sob a alegação de que aqueles saldos seriam menores do que os que foram informados em suas declarações, relativas àqueles períodos.

Em decorrência da glosa das compensações acima citadas, o Sr. AFRFB emitiu diversas cartas cobranças, mediante as quais exige da recorrente os supostos débitos "em aberto" da contribuição para o PIS, da COFINS, do IPI e das estimativas mensais do IRPJ, dos anos calendários 2001 e 2002. Vale observar que as cartas cobranças, relativas aos débitos do IPI e das estimativas mensais, deram origem aos processos n. 10880.72023112008-94 e 10880.72022712008-26, respectivamente.

Após ter sido intimada do r. despacho decisório, que indeferiu a restituição/compensação de parte do saldo negativo do IRPJ, ano-calendário 2001, e deixou de homologar as compensações, que excederam ao valor desse crédito deferido pela fiscalização, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, demonstrando que o trabalho fiscal não encontra amparo nas normas legais tributárias, contrariando o entendimento jurisprudencial de que ao Fisco não é permitido, em qualquer hipótese, rever as informações constantes em declarações de períodos decaídos.

As d. autoridades julgadoras "a quo" entenderam por bem manter intocado o r. despacho decisório com base no argumento de que a fiscalização não pode rever as declarações apresentadas pelos contribuintes, relativas a períodos alcançados pela decadência de seu direito de lançar, se fosse ,para fins de exigir eventuais diferenças. Contudo, segundo aqueles doutos Julgadores, não há nenhum impedimento a essa revisão, quando o seu objetivo for apurar a efetividade do direito creditório. Confira-se a ementa da r. decisão recorrida:

[...]

Vê-se, portanto, que as d. autoridades julgadoras "a quo" sustentam que, expirado o prazo de decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento tributário, os agentes fiscais não podem exigir eventual diferença dos contribuintes. Contudo, em seu entender, não haveria qualquer impedimento de revisar a apuração do resultado de períodos decaídos, com vistas a apurar o direito creditório relativo a outros períodos.

Esse entendimento conflita frontalmente com as regras do Código Tributário Nacional, que regulam os prazos extintivos do direito de a Fazenda Pública revisar a atividade do contribuinte tendente à apuração de tributos e, se for o caso, exigir as diferenças porventura devidas, conflitando com o entendimento dominante desse E. 1º Conselho de Contribuintes. É o que será demonstrado a seguir.

2. A decadência do direito de o Fisco efetuar a revisão das declarações apresentadas pelo contribuinte.

Conforme minuciosamente exposto no tópico anterior, mesmo entendendo que os anos-calendários 1996, 1998 e 1999 já haviam sido alcançados pela decadência, no momento em que o r. despacho decisório foi exarado, as d. autoridades julgadoras "a quo" alegaram que a fiscalização poderia, ou melhor, deveria rever a apuração dos saldos negativos do IRPJ, relativos a esses períodos.

Isso porque, no entender dos Srs. Julgadores de primeira instância administrativa, a decadência protegeria o contribuinte apenas em relação à cobrança de eventuais diferenças, que não foram por ele recolhidas na época própria. Todavia, segundo se alega na passagem do voto acima transcrita, esse instituto não tem o condão de impedir que os resultados apurados pelo contribuinte, em períodos decaídos, sejam revistos pelos agentes fiscais.

No entanto, ao contrário do que restou decidido pelo v. acórdão recorrido, após o decurso dos prazos decadenciais, previstos nos art. 150, parágrafo 4º, e 173 do Código Tributário Nacional, torna-se vedado à fiscalização, ceder a qualquer ajuste nos resultados apurados pelo contribuinte, em suas declarações.

Veja-se.

Atualmente, encontra-se superada a discussão de que, apesar de o art. 142 do Código Tributário Nacional prescrever que o lançamento é o ato privativo da autoridade administrativa tendente à constituição do crédito tributário, nas situações enquadradas na hipótese do "caput" do art. 150 do Código Tributário Nacional, isto é, dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o responsável pela realização desse ato é o sujeito passivo, a quem a legislação tributária confere a obrigação de determinar o "quantum" devido e efetuar o seu recolhimento, cabendo à autoridade administrativa tão somente a homologação dessa atividade. Nesse sentido, dispõe o referido dispositivo legal:

[art. 150 – CNT]

Não por outra razão, o Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que, nas situações abrangidas pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, na hipótese de o sujeito passivo declarar o tributo devido, mas não recolher o correspondente valor aos cofres públicos, não é necessário a formalização do lançamento de ofício pela autoridade fiscal, que poderá partir, diretamente, para a cobrança desse montante.

Em inúmeros acórdãos desse Tribunal Superior, restou decidido que as declarações prestadas pelos sujeitos passivos, mediante as quais são informados os tributos por eles devidos, equivalem a lançamentos tributários. Sendo assim, se os respectivos valores não forem recolhidos em seus prazos legais, a Fazenda Pública pode proceder à sua imediata cobrança, independentemente de prévio lançamento de ofício.

No entanto, o direito de a fiscalização rever o "lançamento por homologação" não é ilimitado no tempo. Nas situações alcançadas pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, ela possui o prazo de cinco anos, contado da data da ocorrência do fato gerador, para verificar a exatidão do procedimento realizado pelo sujeito passivo. Caso permaneça inerte, nesse período, o "lançamento" realizado considera-se homologado e

definitivamente extinto o crédito tributário. Confira-se o disposto no parágrafo 4 1 desse dispositivo legal:

[§4º art. 150 CTN]

[...]

Da análise desse dispositivo, conclui-se que, ao contrário do que alegam as d. autoridades julgadoras "a quo", após o decurso do prazo decadencial previsto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, as atividades do sujeito passivo para a apuração de seus resultados estão homologadas, não mais podendo ser alteradas.

Essa afirmação ganha corpo quando o dispositivo legal em comento é interpretado em conjunto com o inciso V e o parágrafo único do art. 149 do Código Tributário Nacional, que regula as hipóteses em que o lançamento deve ser feito e/ou revisto de ofício, que possui a seguinte redação:

[art. 149 – CTN]

Como se vê, o inciso V do art. 149 do Código Tributário Nacional, dirigido expressamente à hipótese do lançamento por homologação, prescreve que é cabível a revisão de ofício desse lançamento quando restar comprovada a omissão e/ou inexatidão do sujeito passivo. Contudo, nesse caso, a revisão do lançamento deve ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública de formalizar o lançamento de ofício, ou seja, antes do prazo quinquenal contado da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

A interpretação sistemática das regras do Código Tributário Nacional conduz à inarredável conclusão de que a fiscalização pode e deve rever a atividade do sujeito passivo, denominada de lançamento por homologação, dentro do prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Porém, se ela permanecer inerte nos cinco anos seguintes à data da ocorrência do fato gerador, a atividade exercida pelo sujeito passivo considera-se homologada, isto é, reconhecida como legítima.

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.

Apesar das d. autoridades julgadoras de primeira instância administrativa terem manifestado o entendimento de que a consumação dos prazos de decadência extingue apenas o direito de o Fisco lançar, mas não a possibilidade de refazer a apuração do resultado de períodos decaídos, a jurisprudência desse E. 1º Conselho de Contribuintes da Câmara Superior de Recursos Fiscais é contrária a esse entendimento.

Com efeito, há diversos precedentes que decidiram que é vedado ao Fisco, após o decurso do prazo de decadência, alterar os resultados apurados pelo sujeito passivo, que se consideram homologados, tornando-se imutáveis. Ou seja, após o transcurso dos cinco anos, contados do fato gerador, não podem as autoridades fiscais rever as declarações apresentadas pelo sujeito passivo, alterando os valores nela registrados.

Nesse sentido, a 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes proferiu o acórdão n. 108-05280, na sessão de 18.8.1998, reconhecendo que não cabe a revisão de declaração de período já alcançado pela decadência, In verbis":

"IRPJ — REVISÃO DE DECLARAÇÃO — Não é cabível a constituição de crédito tributário em decorrência de revisão de declaração de exercício já alcançado pela decadência." (grifos da recorrente)

Posteriormente a essa decisão, a 8ª Câmara decidiu, ao proferir o acórdão n. 108-06656, de 19.9.2001, que elementos que influenciaram a apuração do lucro real de período-base alcançado pela decadência podem motivar o lançamento tributário, desde que não seja alterado o resultado contábil desse período. Confira-se:

"PRELIMINAR DE NULIDADE — REVISÃO DO LANÇAMENTO — DECADÊNCIA — Cabível a autuação com base em elementos oriundos de período alcançado pela decadência, mas que influenciaram a apuração do lucro real de exercício seguintes, desde que estes elementos não resultem da revisão do resultado contábil daquele período." (grifos da recorrente)

[...]

Como se pode observar, a 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, ao deparar-se com o procedimento fiscal que havia alterado elementos declarados pelo sujeito passivo relativos a período já alcançado pela decadência, entendeu que deveriam ser restaurados os valores por ele informados, uma vez que, após o decurso do prazo decadencial, tais elementos não mais poderiam ser modificados pelo Fisco.

A mesma solução impõe-se à situação "sub judice", visto que, sob o pretexto de verificar a existência do direito creditório da recorrente, correspondente ao saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário de 2001, a fiscalização acabou por alterar os resultados relativos aos anos-calendário de 1996, 1998 e 1999, que, em 2.1.2008, data do despacho decisório, já haviam sido alcançados pela decadência.

Para demonstrar que o entendimento consubstanciado nos acórdãos acima transcritos não representa manifestações isoladas de Câmaras do 1º Conselho de Contribuintes, a recorrente ressalta que a Câmara Superior de Recursos Fiscais proferiu o acórdão n. CSRF/01-04598, de 11.8.2003, mediante o qual reconheceu que, transcorrido o prazo de decadência, os registros declarados pelo sujeito passivo tornam-se imutáveis. Confira-se:

"DECADÊNCIA — Uma vez expirado o prazo decadencial, a Fiscalização não está autorizada a promover revisão dos fatos ocorridos e registrados, pois que alcançados pelo instituto da decadência, não prevalecendo a exigência em relação aos valores submetidos à tributação como consequência da inobservância da regra que tornaram imutáveis os fatos espelhados nos registros contábeis mantidos, relativos a períodos anteriores." (grifos da recorrente)

Pois bem. Aplicando-se esse entendimento jurisprudencial à situação "sub judice" chega-se à conclusão de que, no ano-calendário de 2008, a fiscalização não poderia alterar os resultados, isto é, os saldos negativos do IRPJ, apurados pela recorrente em 1996, 1998 e 1999, pois esses períodos já haviam sido alcançados pela decadência, nos termos do art. 149, parágrafo único, e 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional.

Melhor dizendo. Ao verificar a existência do saldo negativo do IRPJ, ano-calendário 2001, que é objeto da DCOMP, apresentada em maio de 2003, a fiscalização deveria ter feito o seu trabalho aceitando como certos os saldos negativos informados nas DIRPJ/1997, DIRPJ/1999 e DIPJ/2000, que foram compensados com as estimativas desse imposto apuradas nos meses daquele ano-calendário.

Portanto, está claro que a não homologação de parte das compensações realizadas pela recorrente decorrente da revisão dos resultados apurados pela recorrente, nos anos-calendário de 1996, 1998 e 1999, que não poderia ter sido feita no momento em que a fiscalização a fez.

3. Conclusões e Pedido.

Pelo exposto, conclui-se que:

- *em maio de 2008, a fiscalização não poderia rever os saldos negativos do IRPJ, que foram apurados pela recorrente no encerramento dos anos calendário de 1997, 1998 e 1999, uma vez que já havia transcorrido o prazo de cinco anos, contados das datas dos respectivos fatos geradores desse imposto;*
- *por essa razão, não poderia a fiscalização desconsiderar as compensações realizadas pela recorrente entre os montantes daqueles saldos negativos e as estimativas mensais do imposto de renda, apuradas no decorrer do ano calendário de 2001;*
- *levando-se em conta os saldos negativos do IRPJ, que foram declarados nas DIRPJ/1997, DIRPJ/19 e DIPJ/2000, verifica-se que o saldo negativo desse imposto, relativo ao ano-calendário de 2001, foi corretamente apurado pela recorrente.*

Desse modo, o presente recurso deve ser provido, devendo ser modificado o V. acórdão, para o fim de cancelar as glosas realizadas na apuração do saldo negativo do IRPJ, ano-calendário 2001, homologando-se integralmente as compensações realizadas pela requerente, por ser medida de DIREITO E JUSTIÇA!

Resolução nº 1401-000.655 (e-fls. 402 e ss.)

[...]

Voto

[...]

Da cobrança de estimativas (processo no 10880.72022712008-26)

Contesta a contribuinte a exigência de estimativas relativas a abril, maio e junho de 2001 e agosto de 2002 (processo no 10880.72022712008-26), alegando decadência e prescrição do direito, impossibilidade de cobrança de estimativas após o encerramento do ano calendário e cobrança em duplicidade.

Ocorre que compete à Delegacia de Julgamento, nos termos do artigo 48 da IN SRF nº 60012005, se manifestar apenas acerca dos argumentos contrários ao Despacho Decisório que não reconheceu direito creditório ou não homologou compensação.

Destaque-se que o único argumento trazido pela contribuinte nesse sentido — "impossibilidade de revisão de declarações referentes a períodos já atingidos pela decadência" — já foi analisado, e rejeitado, nesta decisão. Exceto essa alegação, não há o nenhuma outra contestando os cálculos efetuados pela autoridade fiscal em seu Despacho Decisório.

Quanto a eventual irregularidade na cobrança, cabe ao contribuinte a interposição de "recurso hierárquico", "dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, se não a reconsiderar no prazo de cinco dias, o encaminhará à autoridade superior, nos termos do artigo 56 da Lei no 9.784/99.

Contudo, não se poderia omitir essa Conselheira sobre eventual enriquecimento ilícito do Estado.

Se a Delegacia da Receita Federal está cobrando os valores das estimativas devidas no ano de 2001 que porventura entendeu que não foram compensados com saldos de exercícios anteriores, por óbvio esta cobrança não é devida. Explico:

Se essas estimativas já foram desconsideradas quando da análise do presente processo em face de não terem sido compensadas com saldos de exercícios anteriores, se estes débitos forem cobrados e pagos, ocorrerá uma situação inusitada. Estas estimativas foram desconsideradas por não compensação e, agora, serão cobradas e adimplidas pela empresa. Então, realizando a empresa o pagamento, sofrerá punição duplicada pois foi obrigada ao pagamento e não teve estas mesmas estimativas computadas na apuração do saldo negativo do ano-calendário 2001.

Assim, tendo em vista a impossibilidade de decisão sem que esteja apensado o processo de cobrança das estimativas do ano de 2001 de número 10880.720227-2008-26, é fundamental que ambos estejam juntos para que apenas uma decisão seja proferida.

Pelo acima exposto, devem ser os autos baixados em diligência para que seja apensado a esse o processo 10880.720227-2008/26 para se evitar prejuízo irreparável ao contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga

É o relatório.

Voto

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Conforme determinado pela Resolução nº 1401-000.655 (e-fls. 402 e ss.), apensou-se o PAF 10880.720227-2008-26, no qual havia a cobrança das estimativas do AC 2001, de modo a possibilitar a análise conjunta evitando prejuízo ao contribuinte, tendo em vista que a glosa dessas estimativas influenciam no crédito por ele indicado (SN do IRPJ do AC 2001).

Naquele PAF, esclareceu a contribuinte que a cobrança das estimativas decorre da glosa das compensações em discussão no presente processo. Assim, houve o cancelamento da cobrança das estimativas naquele processo, conforme Despacho abaixo transcrito (extraído da e-fl. 82 do PAF 10880.720.227/2008-26).

Tratando-se de estimativas de IRPJ, exercício 2002, ano-calendário 2001, código 2362, com vencimentos em 31/05/2001, 29/06/2001 e 31/07/2001, nos valores de R\$ 126.511,46, R\$ 213.558,06 e R\$ 183.840,29 respectivamente, e exercício 2003, ano calendário 2002 no valor de R\$ 68.895,38, cujas compensações com saldo negativo de períodos anteriores não foram convalidadas, sendo emitida carta de cobrança conforme fls.35/36, foi constatado:

1) Quanto ao ano-calendário de 2001, as estimativas foram glosadas no cálculo do ajuste anual de IRPJ, conforme item 56 do DESPACHO DECISÓRIO EQPIR/PJ

(fls.15), resultando um saldo negativo de IRPJ no valor de (-) R\$ 375.973,64, ficando caracterizada a improcedência da cobrança das estimativas relativas ao ano-calendário em questão;

2) Com relação ao valor de R\$ 68.895,38, referente estimativa de IRPJ, do período de apuração 07/2002, cuja compensação não foi convalidada no presente processo, conforme cálculo de fls. 31, verificou-se que o exercício 2003, ano-calendário de 2002, não foi objeto de análise no processo e sim no processo 10880.901.216/2006-83, conforme informação do chefe da DIORT/EQPIR/SP, onde será efetivamente apurado o eventual crédito tributário, a ser cobrado do contribuinte.

Diante do exposto, proponho o cancelamento das cobranças relativas às estimativas de imposto de renda relativas aos anos-calendário de 2001 e 2002, conforme fls.35/36.

Com efeito, a cobrança das estimativas do AC 2001 implicaria necessariamente na sua inclusão no cálculo do Saldo Negativo do respectivo período. Como o direito creditório está sendo aqui discutido, tal cobrança foi cancelada adequadamente.

O Saldo Negativo do AC 2001 foi indicado na Declaração de Compensação protocolada em 14/05/03 (e-fl. 02) e em outras 06 DCOMPs de apresentadas em 2003 e 2004:

SALDO NEGATIVO DE IRPJ AC 2001

Nº DO PER/DCOMP	VALOR TOTAL DO DÉBITO	DATA DA TRANSMISSÃO
34560.28609.290903.1.7.02-3034	271.704,55	29/09/2003
04785.14063.290903.1.7.02-9412	211.171,09	29/09/2003
02992.59558.290903.1.7.02-9423	294.920,70	29/09/2003
24216.39815.290903.1.3.02-6855	9.992,71	29/09/2003
08390.85116.290903.1.7.02-0073	55.142,15	29/09/2003
06436.39684.130204.1.3.02-7425	20.071,30	13/02/2004

A Autoridade Fiscal analisou essas compensações em 2008, cientificando o contribuinte do Despacho Decisório em 04/04/08 (e-fl. 284).

Transcrevo abaixo o principal argumento da defesa exordial:

Pois bem. Aplicando-se esse entendimento jurisprudencial à situação "sub judice" chega-se à conclusão de que, no ano-calendário de 2008, a fiscalização não poderia alterar os resultados, isto é, os saldos negativos do IRPJ, apurados pela recorrente em 1996, 1998 e 1999, pois esses períodos já haviam sido alcançados pela decadência, nos termos do art. 149, parágrafo único, e 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional.

Melhor dizendo. Ao verificar a existência do saldo negativo do IRPJ, ano-calendário 2001, que é objeto da DCOMP, apresentada em maio de 2003, a fiscalização deveria ter feito o seu trabalho aceitando como certos os saldos negativos informados nas DIRPJ/1997, DIRPJ/1999 e DIPJ/2000, que foram compensados com as estimativas desse imposto apuradas nos meses daquele ano-calendário.

Portanto, está claro que a não homologação de parte das compensações realizadas pela recorrente decorrente da revisão dos resultados apurados pela recorrente, nos anos-calendário de 1996, 1998 e 1999, que não poderia ter sido feita no momento em que a fiscalização a fez.

A DRJ assim se manifestou:

Dos saldos negativos referentes aos anos-calendário de 1996, 1998 e 1999

Contesta a contribuinte o fato de a autoridade fiscal, para verificar se a contribuinte efetivamente possuía o saldo negativo apurado em 2001, haver analisado a existência dos saldos negativos de 1996, 1998 e 1999, pela impossibilidade de revisão de declarações referentes a períodos já atingidos pela decadência.

Ocorre que, embora o Fisco não possa mais exigir eventuais diferenças ou débitos relativos a esses anos-calendário, por haver decorrido o prazo legal para tanto, a autoridade fiscal pode e deve verificar a origem, o valor e certeza do crédito pleiteado pela contribuinte.

Verificada a inexistência de créditos compensáveis, ainda que não possa fazer qualquer correção, nem enviar o processo à autoridade competente para lançamento de eventuais valores devidos, o Fisco federal tem o direito de negar a restituição e de não homologar as compensações efetuadas.

Em outras palavras, o que a contribuinte declarou incorretamente e, por consequência, recolheu a menor, nas DIRPJs/DIPJs apresentadas há mais de 5 anos da data da análise do crédito, não pode mais ser exigido, mas o crédito pleiteado decorrente de apuração incorreta deve ser negado pois não há homologação de créditos por decurso de prazo. Os valores declarados continuam nas DIRPJs/DIPJs, mas, constatada a sua inexistência, os mesmos não podem ser utilizados pela empresa.

Improcedem, assim, os argumentos contrários à análise, efetuada pela autoridade fiscal, quanto à existência dos saldos negativos dos anos-calendário de 1996, 1998 e 1999.

A discussão aqui cinge-se na possibilidade de se avaliar os SNs de períodos anteriores (1996, 1998 e 1999) apenas no AC 2008, tendo em vista que foram indicados como crédito para quitar (compensar na contabilidade, sem processo) as estimativas do AC 2001, as quais foram consideradas na apuração do SN de IRPJ indicado nas declarações de compensação em análise.

A argumentação principal da recorrente é que não poderia a Autoridade efetuar a revisão das declarações “já alcançadas pela decadência” quando da emissão do Despacho Decisório. Afirmar que os resultados apurados, em “períodos decaídos”, não podem ser revistos pela Autoridade.

Neste ponto, cumpre destacar excerto do que já foi muito bem exposto pela I. Conselheira Letícia Domingues Costa Braga, em seu voto condutor da Resolução nº 1401-000.655 (e-fls. 402 e ss.)

Voto (e-fls. 411 e ss.)

[...]

Quanto à decadência/prescrição, pretende a recorrente que os institutos sejam aplicados ao crédito que se pretende compensar, contudo tal instituto não atinge os créditos enquanto não há o pedido de compensação pelo Contribuinte.

Se assim o fosse, bastaria aguardar o prazo de 05 anos para requerer a compensação de períodos anteriores sem que o fisco tivesse o poder/dever de verificar a legitimidade do crédito.

O direito creditório é uma expectativa de direito que somente deve ser verificada quando o direito for efetivamente exercido, ou seja no momento da compensação. Nesse mesmo sentido temos a súmula CARF sobre ágio com a seguinte redação:

[...]

De fato, o direito creditório informado em suas declarações deve ser líquido e certo. Quesitos estes que devem ser aferidos pela Administração Tributária quando da análise da declaração apresentada. Ora, se o Fisco possui o prazo de cinco anos para analisar a declaração de compensação, é este o prazo conferido pela Lei para verificar se há a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

A conclusão é decorrência da observância dos princípios básicos da Supremacia do Interesse Público e da Indisponibilidade do Bem Público. Ou seja, como dispor de bem público em clara situação de iliquidez! Não seria lógico positivizar norma que, por um lado, impede a investigação da liquidez por decurso de prazo, por outro, dentro do mesmo prazo, autoriza a repetição do valor mediante declaração unilateral do particular. O CTN e a legislação ordinária não estipulam qualquer prazo para a autoridade fiscal manifestar-se acerca de direito creditório alegado pelo sujeito passivo.

Destaco razões expostas na SCI Cosit no. 16/2012, cujo entendimento se aplica no presente caso.

Solução de Consulta Interna nº 16 – Cosit, de 18 de julho de 2012

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

É dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo.

A homologação tácita de declaração de compensação, tal qual a homologação tácita do lançamento, extingue o crédito tributário, não podendo mais ser efetuado lançamento suplementar referente àquele período, a menos que, no caso da compensação de débitos próprios vincendos, esta tenha sido homologada tacitamente e ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário. Todavia, não há previsão legal de homologação tácita de saldos negativos ou pagamentos a maior, devendo a repetição de indébito por meio de declaração de compensação obedecer aos dispositivos legais pertinentes.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

Dispositivos Legais: Art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 144, 149, 150, 156 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 368 e 369 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil); art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Fundamentos

[...]

18. Isto posto, entende-se que a homologação tácita de declaração de compensação, tal qual a homologação tácita do lançamento, extingue o crédito tributário, não podendo mais ser efetuado lançamento suplementar referente àquele período, a menos que, no caso da compensação de débitos próprios vincendos, esta tenha sido homologada

tacitamente e ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário. Há que se esclarecer, todavia, que não há previsão legal de homologação tácita de saldos negativos ou pagamentos a maior, devendo a repetição de indébito, quer por meio de pedido de restituição, quer por meio de declaração de compensação, obedecer aos dispositivos legais pertinentes.

19. Se o saldo negativo de IRPJ for objeto de pedido de restituição, este será deferido se comprovado pagamento indevido ou a maior do valor pleiteado, com esteio no art. 165, inciso I, do CTN.

20. Se o saldo negativo de IRPJ for objeto de declaração de compensação, o prazo para apreciação da compensação, com possibilidade de não homologação, é de cinco anos contados da data da entrega da Dcomp, na forma do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996.

21. Em ambos os casos, trata-se de repetição de indébito. Não comprovado o direito creditório, deve ser negado o pedido de restituição, e, dentro do prazo para homologação da compensação, esta deverá ser não homologada.

Da Verificação da Certeza e Liquidez do Crédito

22. Disciplinando a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário, vem o CTN prescrever que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários, que já possuem naturalmente os atributos de liquidez e certeza, com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, in verbis:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

23. Quanto à necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que o contribuinte pretende utilizar na compensação, assim já decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

“10. A compensação, posta modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).” (STJ, 1ª T., AgRg no Resp 862.572/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, mai/08)

24. Como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado.

25. Não se pode concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte. A norma específica que versa sobre Dcomp não deixa dúvidas quanto à limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si.

26. Assim, é dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo. No caso sub examine, o crédito provém de saldo negativo de IRPJ resultante de pagamento a maior de estimativas quitadas em períodos

anteriores, mediante compensações tacitamente homologadas, que está sendo utilizado em compensação no período atual. Para tanto, não há como se furtar do levantamento do valor do imposto devido ao final do ano em que foram quitadas as estimativas, conforme a sistemática brevemente relatada nos itens 10 a 13, mesmo que não seja mais possível o lançamento de eventual diferença apurada nessa verificação.

27. O mesmo raciocínio se aplica quando foi homologado tacitamente o lançamento de crédito tributário de IRPJ relativo ao período que originou o saldo negativo, em consonância com o disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN.

[...]

29. Identifica-se corrente de entendimento na jurisprudência administrativa, conclusiva no sentido da não submissão dos saldos negativos de IRPJ à homologação tácita, competindo ao sujeito passivo a prova do indébito tributário, e à Administração Tributária, no âmbito da análise das declarações de compensação, as verificações necessárias à determinação da certeza e liquidez do crédito por aquele invocado:

Ementa: SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. Publicado no D.O.U. nº 226 de 20/11/2008. (Acórdão nº 103-23.571, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008)

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO – Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. Não devem os órgãos julgadores tomar conhecimento de matéria atinente à suspensão da exigibilidade de débitos por ser matéria de execução, portanto, estranha à lide. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. PEDIDO DE RESITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Publicado no D.O.U. nº 226 de 20/11/2008. (Acórdão nº 103-23.579, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008)

30. O procedimento de homologação da compensação é iniciado pelo próprio contribuinte, que tem o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório, e por isso deve manter a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito, consoante o disposto no art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, in verbis:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

Conclusão

31. Por fim, e em nome dos **princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário**, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. **Após transcorrido o prazo decadencial**, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996 (homologação tácita), **há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido**. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. **Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), não homologar** a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, **se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos**.

(grifo nosso)

No mesmo sentido, apresento razões proferidas pelo I. Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves no voto condutor do Acórdão 1401-004.686, em análise de situação semelhante ao presente caso:

Acórdão nº 1401-004.686 (Luiz Augusto)

[...]

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

[...]

Voto

Aduz também que teria ocorrido a homologação tácita do crédito tributário sobre as compensações efetuadas anteriormente, no caso, as realizadas com os saldos negativos de 1999 a 2002. Na prática, entende a Recorrente que a Autoridade Fiscal não poderia questionar as compensações realizadas desde o ano de 1999, via DCTFs, haja vista que no seu entender tais compensações estariam albergadas pelo instituto da homologação tácita.

Não tem razão a Recorrente. Aliás, a tese esgrimida carece de qualquer fundamento, seja legal, seja pela ausência de logicidade, pois é confusa ao tratar da homologação tácita como se fosse decadência e vice-versa. O tema não é novidade no âmbito desta Turma, tendo sido objeto de sucessivas decisões por parte deste Conselho, em questões análogas.

A decadência opera a favor da segurança e da estabilidade das relações jurídicas. Assim, passados cinco anos da ocorrência do fato gerador, o Fisco não pode formalizar o lançamento para a exigência de crédito tributário, nem tampouco impor penalidades.

Entretanto, quando se está a tratar de lançamento por homologação, ao Fisco cabe exercer o controle da legalidade do ato praticado pelo contribuinte para determinar se foram obedecidas as normas que orientam a correta apuração do resultado tributável do exercício sob análise.

Esse controle, de legalidade do lançamento realizado, busca averiguar a correta determinação do *quantum* apurado, ao identificar se as receitas tributáveis e as despesas incorridas foram corretamente declaradas na apuração do resultado final do exercício.

Em caso de haver qualquer tipo de divergência, em relação ao resultado tributável, a partir da apuração efetuada pelo Fisco, cabe à autoridade administrativa exigir que o contribuinte faça as correções necessárias. Se necessário, efetuará o lançamento de ofício do imposto que deixou de ser apurado ou recolhido de acordo com a legislação aplicável.

No caso de restituição/ressarcimento/compensação, também há prazo definido para se exercer o direito. Se no lado da exigência tributária estar-se-ia a proteger o direito do contribuinte, quando se trata de restituição/ressarcimento/compensação, o interesse a ser protegido é o da própria Fazenda Pública.

Por isso, é dever do Fisco proceder à análise do crédito desde a sua origem até a data em que requerida a restituição/compensação/ressarcimento, sendo de responsabilidade do contribuinte fazer prova da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, conforme o disposto no art. 170 do Código Tributário Nacional.

Para tanto, deve o contribuinte manter toda a documentação relativa ao crédito que diz possuir até que todos os processos que digam respeito ao mesmo sejam encerrados.

Vejamos o que diz o art. art. 264 do Decreto nº 3.000/99:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

Já o art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996 assim dispôs:

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Conclui-se dos dispositivos acima reproduzidos, que os mesmos convivem de forma absolutamente harmoniosa com os princípios da decadência e da homologação tácita, a que se referem o artigo 149, § único, 150, § 4º, e 173, todos do CTN; assim, se determinada apropriação vier a influenciar o resultado da apuração de um crédito tributário no futuro, a mesma poderá vir a ser objeto de verificação, conforme já dissemos anteriormente, até que todos os processos que tratem da utilização daquele crédito, estejam encerrados.

Não se permite que a base de cálculo da CSLL, no caso, dos anos calendários de 1999 a 2005, sejam alteradas por intermédio de lançamento tributário, entretanto, a composição de eventuais saldos negativos do tributo, que venham a influenciar pedidos futuros de restituição/compensação, devem ser verificados. Não há nos autos nenhuma indicação

de que a insuficiência de crédito relativo ao saldo negativo decorra de alteração da matéria tributável ou da alteração do imposto devido por intermédio de lançamento tributário, razão pela qual não há que se falar em homologação tácita como restrição à apuração do direito creditório pleiteado, tampouco a “decadência” cogitada pela Reclamante.

Ainda, transcrevo ementas de outros julgados:

Acórdão nº 9101-005.194 – CSRF / 1ª Turma

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. FORMA DE APRECIÇÃO PELA DELEGACIA DE ORIGEM E HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. QUESTÕES EM TORNO DA COMPENSAÇÃO DE ESTIMATIVAS QUE COMPUSERAM O SALDO NEGATIVO DE IRPJ EM 2001, POSTERIORMENTE UTILIZADO EM DCOMP APRESENTADAS EM 2003.

Mesmo para as compensações realizadas antes de outubro/2002, ou seja, antes da sistemática das DCOMP, nada impedia que a análise da liquidez e certeza dos créditos a serem restituídos/compensados, nos termos do art. 170 do CTN, fosse feita mediante despacho decisório da Delegacia de origem, sem a necessidade de lançamento de ofício para essa finalidade. Aliás, o art. 44 da Lei 9.430/1996, desde sua redação original, é muito claro no comando de que não deve haver lançamento de ofício para exigência de estimativas, o que afasta a alegada necessidade da realização de lançamento para tal fim. O procedimento de confirmação das estimativas mensais não envolveu nenhuma revisão de base de cálculo, nenhuma adição de receita, glosa de despesa, ou algo semelhante a isso. Em relação à simples verificação da “existência” dos pagamentos que dariam origem ao indébito a ser restituído/compensado, também não há que se falar em blindagem do direito creditório por decurso de prazo.

Acórdão nº 9101-005.970 – CSRF / 1ª Turma

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1997

PRAZO PARA REVISÃO DE SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO MEDIANTE DCOMP. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. O prazo fixado na legislação para aferição da liquidez e certeza do crédito utilizado em compensação somente se expira cinco anos depois de sua formalização em DCOMP. Questionamentos à base de cálculo do tributo ao qual se refere o indébito podem ser formulados ainda que expirado o prazo decadencial, por ser desnecessário lançamento para redução do direito creditório destinado a compensação

Desse modo, não se pode beneficiar o interesse privado em detrimento do interesse público, o que afrontaria os princípios basilares da supremacia do interesse público e indisponibilidade do bem público. Assim é imprescindível a análise da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado antes da homologação das compensações respectivas.

Conclusão

Desta forma, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator