



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

Processo nº 13819.003076/99-09
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-001.959 – 1ª Turma
Sessão de 19 de agosto de 2014
Matéria RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA POR INSUFICIÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE SALDO NEGATIVO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS ANTECIPAÇÕES. AUSÊNCIA DE REVISÃO DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELO CONTRIBUINTE NA APURAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INEXISTÊNCIA.

Nos casos em que a fiscalização não homologa compensação pretendida pelo contribuinte por inexistência de crédito, verificada em razão da ausência de comprovação (i) das antecipações declaradas e (ii) do cumprimento de requisitos legais estabelecidos para seu aproveitamento, durante a recomposição do saldo negativo, não há que se falar em homologação tácita, pois não há alteração ou revisão de procedimentos realizados pelo contribuinte na apuração do resultado tributável.

PRAZO PARA VERIFICAÇÕES NA ESCRITURAÇÃO.DECADÊNCIA. O disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional diz respeito somente ao lançamento dos tributos devidos e não interfere na prerrogativa do Fisco de verificar escrituração passada, quando necessária à apuração da verdade material.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, recurso negado provimento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Rafael Vidal de Araújo e Otacílio Dantas Cartaxo. Designado para redigir o voto das conclusões o Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Marcos Vinícius Barros Ottoni – Redator Ad Hoc - Designado

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, Moisés Giacomelli Nunes da Silva (Suplente Convocado), Jorge Celso Freire da Silva, Marcos Vinicius Barros Ottoni (Suplente Convocado), Rafael Vidal de Araújo, João Carlos de Lima Junior, Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado) e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento). Ausente, justificadamente, a Conselheira Karem Jureidini Dias.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência (fls. 527/535) interposto pelo contribuinte com fundamento nos artigos 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela portaria MF 256/2009.

O presente processo cuida de pedido de restituição de suposto crédito de saldo negativo apurado no 1º trimestre de 1999, o qual seria decorrente de IR recolhido a maior em razão do IRRF sobre aplicações financeiras, para compensação de outros impostos e contribuições próprios.

Entretanto, a compensação não foi homologada, em razão do não reconhecimento do crédito pela DRF, sob o fundamento de que não foi comprovado o oferecimento à tributação das receitas que geraram o IRRF.

O contribuinte contestou o não reconhecimento do crédito sob o argumento de que a fiscalização não concordou com o cálculo do IRPJ de 1999 (no qual foi apurado o saldo negativo) e o pedido de restituição negado em 2007, sem observância do prazo decadencial.

Insurgiu-se o Recorrente contra o acórdão nº 103-23.579 proferido pelos membros da Terceira Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, os quais por unanimidade de votos, rejeitaram a preliminar de conexão, por maioria de votos, rejeitaram a preliminar de decadência e, no mérito, por unanimidade de votos, não conheceram das razões do recurso relativas à suspensão da exigibilidade e negaram provimento ao recurso voluntário.

O acórdão, na parte recorrida, foi assim ementado:

“SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/05/2015 por MOLENA NOGUEIRA SOUZA, Assinado digitalmente em 26/05/2015

por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 08/06/2015 por VALMAR FONSECA DE MENEZE

S, Assinado digitalmente em 11/06/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

Em suas razões recursais alegou que decorridos 5 anos a partir do pedido de compensação, sem manifestação da autoridade fiscal, esta é homologada tacitamente, não cabendo ao Fisco alterar ou revisar os procedimentos adotados pelos contribuintes e cobrar eventuais diferenças de imposto que entenda devidas.

Por fim, pugnou pela reforma do acórdão recorrido para que seja reconhecida a homologação tácita.

Nesse sentido trouxe como paradigma o acórdão de nº 108-09.643, proferido pela Oitava Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

“COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO. - Necessário que haja documento comprobatório da existência de constituição do crédito tributado suficiente a suportar a compensação.

RESTITUIÇÃO. REVISÃO DA DIPJ - A autoridade administrativa deve verificar a efetiva existência dos valores objeto de restituição requerida pelo contribuinte. Entretanto, nesta análise lhe e defeso alterar a própria DIPJ do contribuinte e respectivas informações, salvo se dentro do prazo decadencial e por meio de lançamento de ofício quando necessário”

Em sede de exame de admissibilidade (fls. 549/551) foi dado seguimento ao Recurso.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls.179/199 por meio da qual afirmou que antes do advento da Medida Provisória nº 135/2003, instrumento legal que acrescentou o § 5º ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, não havia qualquer prazo para que a administração tributária homologasse os pedidos de compensação. Nesse contexto, destacou que, diante da mencionada inexistência de regra, o contribuinte invocou regras de decadência (em especial a do art. 150, § 4º do CTN) voltadas para o lançamento do IRPJ e não para a análise do suposto saldo negativo do mesmo tributo. Por fim, concluiu que foi acertado o acórdão recorrido, o qual não merece reforma

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni, Redator Ad Hoc Designado

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, de competência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, tendo em vista que o Conselheiro João Carlos de Lima Junior, relator do processo, não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, este Conselheiro foi designado Redator Ad Hoc pelo Presidente da 1ª Turma da CSRF, nos termos do item III, do art. 17, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

Destarte, levando-se em consideração a minuta de acórdão inicialmente apresentada pelo relator original quando do julgamento do recurso, bem como o seu resultado, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, expresso na Ata da sessão ocorrida em agosto de 2014, passo a formalizar o voto do relator:

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de pedido de restituição de suposto crédito de saldo negativo de IRPJ apurado no 1º trimestre de 1999, o qual seria decorrente de IR recolhido a maior em razão do IRRF sobre aplicações financeiras, para compensação de outros impostos e contribuições próprios.

Entretanto, a compensação não foi homologada em razão do não reconhecimento do crédito, sob o fundamento de que não foi comprovado o oferecimento à tributação das receitas que geraram o IRRF.

O contribuinte contestou o não reconhecimento do crédito, afirmando que não houve observância do prazo decadencial, já que a fiscalização não concordou com o cálculo do IRPJ de 1999 (no qual foi apurado o saldo negativo) e o pedido de restituição negado em 2007.

Não merece acolhimento o argumento trazido pelo Contribuinte, senão vejamos.

O saldo negativo se verifica quando, ao final do ano-calendário, a pessoa jurídica, contrapondo o IRPJ e a CSLL efetivamente devidos e os valores antecipados ao longo do ano, identifica que pagou mais tributo do que deveria. Esse pagamento a maior configura indébito passível de compensação, nos termos da Lei 9.430/96, após o encerramento do ano-calendário.

Do exposto, temos que ao analisarmos a formação do saldo negativo, encontramos na sua composição dois componentes. O primeiro é o imposto devido ao final do ano calendário, o qual para ser alcançado exige a realização da apuração do IR ou CSL do período, na qual são realizadas as adições, exclusões ou compensações prescritas e autorizadas por lei.

O segundo componente é o valor antecipado durante o ano calendário. Neste são incluídas todas as parcelas pagas pelo contribuinte (ou por terceiros em seu nome, no caso de retenções) por antecipações ao longo do ano-calendário, tais como:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/05/2015 por MOEMA ROQUEIRA SOUZA, Assinado digitalmente em 26/05/2015

por MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Assinado digitalmente em 08/06/2015 por VALMAR FONSECA DE MENEZE

S, Assinado digitalmente em 11/06/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 12/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- (a) retenções na fonte de IR e CSLL;
- (b) pagamento de estimativas mensais com DARF;
- (c) compensações das estimativas em PER/DCOMP.

No tocante ao primeiro componente, para verificar a correção da apuração e consequente resultado do ano calendário, a fiscalização deve recompor toda a apuração já realizada pelo contribuinte, calculando o lucro líquido do período de apuração com as adições, exclusões ou compensações, segundo as regras do artigo 247 do RIR/99. Para tal atividade é necessário a verificação do prazo de decadência previsto no artigo 150, §4º do CTN que assim dispõe:

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

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

É sabido que o que se homologa é o pagamento do imposto devido, que é consequência da apuração realizada. Ora, para calcularmos o tributo devido, o qual sujeita-se à homologação tácita, é necessário, como já visto, que seja apurado o tributo através da verificação das adições, exclusões e compensações, portanto, ao se homologar o pagamento, se homologa também todas essas apurações. Cumpre destacar trecho da ementa do acórdão proferido no julgamento do Resp 973.733 SC, submetido à sistemática do artigo 543- C do CPC:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

(...)

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o

pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

(...)"

Por outro lado, em relação à verificação do segundo componente, não há que se falar em homologação tácita, pois a fiscalização não altera ou revisa os procedimentos adotados pelo contribuinte, mas apenas recompõe o saldo negativo a partir da comprovação (i) das antecipações declaradas e (ii) do cumprimento de requisitos legais estabelecidos para seu aproveitamento.

Veja-se que na verificação deste componente não se aplica a regra decadencial, pois são analisados apenas os comprovantes dos valores declarados como pagos antecipadamente e o valor do imposto devido (decorrente da apuração realizada) permanece o mesmo.

No caso dos autos, o que se analisa é o segundo componente, ou seja, a recomposição do saldo negativo, que é decorrente de suposto crédito originado em virtude da retenção na fonte. Nesse ponto, insta transcrever a súmula CARF nº 80:

"Súmula CARF nº 80: Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto."

Por força da súmula transcrita, no caso, além da comprovação das antecipações declaradas (conforme já exposto), o contribuinte deveria comprovar, para aproveitamento do crédito, o cumprimento de outros requisitos legais: a efetiva retenção e o oferecimento das receitas correspondentes à tributação.

Assim, verifica-se que, no caso, houve alteração apenas do segundo componente, pois o contribuinte não comprovou os valores declarados como pagos antecipadamente (seja por pagamento de DARF, compensação ou por retenção na fonte) durante os anos calendários analisados.

Do exposto, nego provimento ao Recurso Especial do contribuinte.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Marcos Vinícius Barros Ottoni

Voto Vencedor

Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes, Redator Designado

A maioria da Câmara divergiu do nobre relator apenas com relação ao entendimento esposado no seu voto, conforme transcrito a seguir:

"(...)

No tocante ao primeiro componente, para verificar a correção da apuração e consequente resultado do ano calendário, a fiscalização deve recompor toda a apuração já realizada pelo

contribuinte, calculando o lucro líquido do período de apuração com as adições, exclusões ou compensações, segundo as regras do artigo 247 do RIR/99. Para tal atividade é necessário a verificação do prazo de decadência previsto no artigo 150, §4º do CTN que assim dispõe:

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

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

É sabido que o que se homologa é o pagamento do imposto devido, que é consequência da apuração realizada. Ora, para calcularmos o tributo devido, o qual sujeita-se à homologação tácita, é necessário, como já visto, que seja apurado o tributo através da verificação das adições, exclusões e compensações, portanto, ao se homologar o pagamento, se homologa também todas essas apurações.

(...)”

Com a devida vênia, os demais conselheiros entenderam que o prazo decadencial contido no artigo 150, do Código Tributário Nacional se refere, apenas, ao direito de lançar, prerrogativa da Fazenda Pública, mas não se aplica às verificações e recomposições escriturais que sejam necessárias para apuração do montante do tributo devido, e, nos casos em que houver, apuração do indébito tributário.

Esta, apenas, foi a discordância com o voto do relator, concordando todos com as suas demais observação e com as suas conclusões.

Com base nestas observações, o voto da Câmara, por maioria, se deu provimento pelas conclusões do relator.

È como voto.

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes