



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13820.000423/2003-79
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.966 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 08 de julho de 2020
Recorrente CONSÓRCIO NACIONAL BRASTEMP S/C LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Livia De Carli Germano, que não conheceu do recurso e deu-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial do contribuinte (fls. 315) interposto em face da decisão proferida no Acórdão nº 1103-00.235 (fls. 300 e seguintes), pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, na sessão de 05 de julho de 2010 que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

O processo cuida de Declaração de Compensação protocolizada em 2003 pelo contribuinte, em que foi indicado como origem do indébito o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001, no total de R\$ 15.358,43.

A Delegacia da Receita Federal, em 2007, intimou o contribuinte a apresentar comprovantes anuais de rendimentos sujeitos à retenção no ano de 2000, sem obter resposta.

Com base nas informações disponíveis foi proferido o Despacho Decisório de fls. 98 e seguintes, que não reconheceu e não homologou o direito creditório pleiteado.

A autoridade fiscal fundamentou a decisão ante a constatação de inexistência de saldo negativo no período e, para chegar a tal conclusão, promoveu a recomposição do saldo negativo apurado em 2001, sob o argumento de que a análise dependeria da verificação do saldo negativo apurado em dezembro de 2000, por força da compensação das estimativas mensais do IRPJ com aquele saldo, em relação às quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou os comprovantes anuais de rendimentos pagos e de retenção de IR na fonte. Desse modo, o resultado de 2001 recalculado resultou em SALDO A PAGAR, no valor de R\$ 137.603,28, conforme quadro de fls. 101.

Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 106), alegando, em síntese, que deve ser levado em consideração o princípio da verdade material, pois houve equívoco no preenchimento da DIPJ de 2001, ano-calendário 2000. Alegou que, apesar do equívoco, havia saldo negativo para o período objeto de compensação.

Em 06 de outubro de 2008, a 2ª Turma da DRJ Campinas negou provimento à manifestação de inconformidade, firme na premissa de que o contribuinte não comprovou o erro de fato no preenchimento da DIPJ.

Contra a decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 256), alegando, em preliminar, a impossibilidade de o fisco analisar período já atingido pela decadência e, quanto ao mérito, repisou a tese de observação do princípio da verdade material.

Em 05 de julho de 2010, a 3ª Turma da 1ª Câmara, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, em decisão assim ementada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA - SALDO NEGATIVO DE ANO-CALENDÁRIO DIVERSO AO DO POSTULADO.

A compensação pode ser operada, ao alvedrio do contribuinte, no prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido se concilia o prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96), para a atividade fazendária sobre a declaração de compensação. Não há consumação da decadência para a atividade fazendária de infirmar o montante do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000, no qual se apoia a certeza e liquidez do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 do contribuinte, ora postulado, no restrito âmbito de deferir ou não a compensação desse saldo negativo, por ter se dado tal procedimento no último prazo citado.

SALDO NEGATIVO DO ANO-CALENDÁRIO DE 2001

Os documentos trazidos aos autos pelo contribuinte não comprovam a realidade dos saldos negativos de 1996, 1997 e 1998, tal qual alegadamente por ele é deduzido, como erro de preenchimento da DIPJ/01, a justificar o equívoco no valor informado de saldo negativo de 2000, utilizado para se chegar ao montante do saldo negativo postulado de 2001. Também não se evidencia na documentação acostada aos autos que, na escrituração contábil do contribuinte, as estimativas de IRPJ de outubro e de novembro de 2001 foram compensadas com saldos negativos de IRPJ dos anos-calendário de 1996 e de 1997, a comprovar o erro invocado pelo contribuinte, ao preencher sua DCTF do quarto trimestre de 2001.

PRESUNÇÕES E VERDADE MATERIAL

Encontrando-se em jogo pretensão do contribuinte, e não do fisco, a ele compete a comprovação de sua pretensão, sendo dele o *onus pro bandi*. Nesse sentido, incabível transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria ou se convolar este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências, para veicular papel que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar. E, no caso vertente, o contribuinte que não logrou comprovar suas alegações. Inexistência de presunções e de ofensa ao princípio da verdade material.

Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou recurso especial (fls. 315), reiterando a tese de que o fisco não pode analisar saldo negativo de período já atingido pela decadência. Para demonstrar a divergência fez a indicação de dois paradigmas.

O recurso especial foi objeto do despacho de admissibilidade de fls. 364, que reconheceu a divergência em relação ao **primeiro paradigma** indicado (acórdão nº 101-96.377), mas não em relação ao **segundo paradigma** (acórdão nº 107-09.539), cujo relator é o mesmo da decisão recorrida, por entender que em ambos os casos foi negado provimento ao recurso voluntário do contribuinte e que também não havia similitude fática.

Com a ciência do despacho, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 370), pugnando pela manutenção do recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

O conhecimento do recurso especial do contribuinte, ao qual foi dado seguimento pelo despacho de fls. 364 e seguintes, não foi questionado pela Fazenda Nacional.

Como se sabe, o conhecimento da matéria depende do preenchimento dos requisitos exigidos pelo artigo 67 do anexo II do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016);

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

No caso dos autos, o despacho de admissibilidade deu seguimento à matéria “possibilidade de o fisco analisar o saldo negativo de períodos já atingidos pela decadência”.

O despacho reconheceu a divergência em relação ao primeiro paradigma indicado (acórdão nº 101-96.377), que realmente guarda similitude com a hipótese aqui em discussão, razão pela qual ratifico o teor da decisão e voto por conhecer do recurso especial do contribuinte, nos moldes em que admitido.

2. Mérito

Como visto, cabe-nos decidir neste voto se o fisco pode ou não analisar o saldo negativo do contribuinte em períodos supostamente atingidos pela decadência.

A autoridade de origem entendeu que a análise do saldo negativo de 2001, pleiteado pelo contribuinte como direito creditório, dependeria da verificação do saldo negativo apurado em 31 de dezembro de 2000, em razão da compensação das estimativas mensais do IRPJ com aquele saldo.

Assim, intimou o contribuinte a apresentar os comprovantes anuais de rendimentos e de retenção de IR na fonte mas, como visto, não obteve resposta.

Ante a não apresentação dos documentos solicitados, a autoridade promoveu o recálculo do saldo negativo de IRPJ de dezembro de 2000, com base no IRRF informado pelas fontes pagadoras. Ocorre que o valor apurado foi totalmente utilizado na compensação de parte do débito da estimativa de IRPJ do mês de outubro de 2001, de modo que o IRPJ de 2001 passou de saldo negativo para IMPOSTO A PAGAR, no montante de R\$ 137.603,28 (conforme tabelas de fls. 99/101), o que levou à conclusão de inexistência de saldo negativo no período e consequente não homologação das compensações pleiteadas.

Esses fatos são **incontroversos** e já transitaram em julgado no presente processo administrativo (por força da impossibilidade de reexame de questões fáticas em sede de recurso especial), restando apenas a alegação do contribuinte, no sentido de que a autoridade administrativa não poderia verificar o saldo de IRPJ relativo ao ano 2000, visto que este já se encontraria fulminado pela decadência.

Não procede o argumento do contribuinte, no sentido de que o despacho decisório lavrado em 10 de maio de 2007 não poderia analisar o saldo negativo do ano 2000.

Não se pode confundir o fenômeno da **decadência**, que fulmina a possibilidade de o fisco constituir créditos tributários (conforme previsto nos artigos 150, §4º e 173 do CTN),

com a situação dos autos, em que a autoridade fiscal apenas analisou o direito creditório pleiteado, até porque a formação de saldo negativo não é fato gerador do IRPJ.

No presente caso inexistente constituição de crédito tributário, mas somente a necessária verificação acerca da validade, liquidez e certeza dos créditos pleiteados pela interessada, o que configura hipótese obviamente distinta.

O instituto da decadência, tal como pleiteado pela Recorrente, não se aplica ao caso, que é regido pelo disposto no artigo 74 da Lei n. 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

§ 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.

Note-se que, ao mesmo tempo em que a lei faculta ao sujeito passivo a possibilidade de compensar créditos, mediante entrega da correspondente declaração de compensação, também confere à administração tributária o direito de verificar a certeza e a liquidez desses créditos em até cinco anos, contados da declaração.

E esse cenário não se confunde ou encontra obstáculo nas regras de decadência previstas no CTN, pois aqui não se trata, como já destacado, de constituição do crédito tributário.

A interpretação das normas jurídicas deve ser promovida dentro de critérios mínimos de razoabilidade, visto que não faria sentido dar ao sujeito passivo a possibilidade de exercer seu legítimo direito creditório sem a mínima possibilidade de verificação pelo fisco, pois, do contrário, bastaria que o interessado apresentasse a declaração no último dia antes da suposta “decadência” para ter todo e qualquer crédito, pois mais indevido que fosse, automaticamente homologado, tese que por óbvio não se sustenta.

Assim, penso que a decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois se manifestou em consonância com o racional aqui desenvolvido (*verbis*):

Como a compensação pode ser operada, ao alvitre do contribuinte, dentro daquele prazo decadencial (cinco anos contados da ocorrência do fato gerador), e isso não pode ser obstado, é *imperativo lógico* e do *razoável* e do *possível* que o termo final para o fisco homologar ou não a compensação não seja o mesmo segundo aquele prazo (cinco anos contados da ocorrência do fato gerador). É por isso que o art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 impõe como prazo decadencial para a homologação ou não da compensação declarada pelo contribuinte o prazo de cinco anos contado da data da entrega da declaração de compensação.

É nessa medida e nesses termos que não vejo o preceito do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 esbarrar no art. 150, § 4º, do CTN.

E, nessa linha de raciocínio, na hipótese em dissídio, *não entrevejo a consumação da decadência* para a atividade fazendária de infirmar o montante do *saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000*, no qual se apoia a certeza e liquidez do *saldo negativo*

de IRPJ do ano-calendário de 2001 da recorrente, no restrito âmbito de deferir ou não a compensação desse saldo negativo. Isso, desde que tal procedimento tenha ocorrido no prazo do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, i.e., cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação.

É o que sucede no caso em comentário: a declaração de compensação do saldo negativo de IRPJ de 2001 fora apresentada em 15/05/03 (fl. 1) e o despacho decisório é de 22/05/07 (fl. 99, verso) - e não de 10/05/07 como diz a recorrente.

Em síntese, entendo, na esteira de diversos outros julgados no âmbito dessa CSRF, que não assiste razão à Recorrente, ante à constatação de que a autoridade fiscal, na hipótese dos autos, exerceu seu direito de verificação, para fins de homologação do crédito pleiteado, dentro do prazo legal, fundada na necessidade de análise de todos os elementos que contribuíram para a formação do suposto saldo negativo que embasou o pedido de compensação.

Tendo em vista a constatação de inexistência de saldo negativo para o período, correta, pois, a não homologação das compensações pleiteadas.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob