



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.941361/2008-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.676 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2023
Recorrente ECISA ENGENHARIA COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2004

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.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO DIREITO CREDITÓRIO.

A homologação da compensação declarada pelo contribuinte está condicionada ao reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa, que somente é possível mediante apresentação dos elementos da escrituração contábil e fiscal que comprovem a liquidez e certeza do direito alegado.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de decadência e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ I, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, contra o Despacho Decisório de fl. 336, mediante o qual restou reconhecido parcialmente o direito creditório de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004, no valor histórico de R\$ 1.211.096,26, assim como foram homologadas as declarações registradas sob o n.º 36747.35508.280905.1.3.02-0818, n.º 03336.71277.270307.1.7.02-0709 e n.º 18239.24391.260805.1.3.02-3483.

Vale o registro de que o mencionado despacho decisório foi proferido após a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ I (fls. 179/181) ter julgado nulo o Despacho Decisório originalmente proferido nos autos (fl. 22), tendo em vista sua falta de motivação.

Tendo tomado ciência acerca do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 347/361) pugnando pela convalidação da totalidade das compensações efetuadas ou, subsidiariamente, homologar o crédito de IRRF pago pela prefeitura de São Paulo em favor do Impugnante, sob a alegação de que:

- a) A Fiscalização teria deixado de homologar parte das compensações em voga, por considerar que o Impugnante não teria comprovado o recebimento dos rendimentos auferidos da Prefeitura de São Paulo, que acarretaram o IRRF de R\$ 21.896,47, bem como teria efetuado, equivocadamente, as deduções das linhas 04 e 05 da Ficha 12A da DIPJ referente ao ano-calendário de 2004;
- b) Que a Fiscalização não se ateve a verificar a existência ou não do crédito, mas apenas revisou a apuração do lucro real no exercício, tendo resolvido glosar o crédito mencionado por entender que o Impugnante não teria

apresentado documentos que corroborassem as informações apostas na sua escrita fiscal;

- c) Que a totalidade dos créditos utilizados nas compensações mostram-se absolutamente líquidos e certos, não somente porque foram de fato regularmente constituídos, mas principalmente porque restou encerrado o prazo de 5 (cinco) anos atribuído à fiscalização para examinar, contestar, homologar ou retificar as informações apostas pela Impugnante na DIPJ que lhes deu origem;
- d) Que o §4º do art. 150 do CTN não se aplica apenas aos débitos constituídos em favor do Fisco, mas também às hipóteses em que o contribuinte é legalmente obrigado a calcular seus créditos fiscais (no caso, o saldo negativo de IRPJ), bem como que passado o prazo sem que haja qualquer contestação por parte do Fisco ou alteração por parte do contribuinte, não é mais possível que os débitos confessados e os créditos apurados sejam alterados ou novamente examinados;
- e) Que admitir o contrário seria patrocinar a ideia de que as declarações fiscais não possuem limite temporal para revisão ou retificação, o que levaria à inadmissível insegurança jurídica, e à obrigatoriedade de os contribuintes arquivarem indefinidamente as informações e documentos relacionados a determinada declaração apresentada, o que não é admitido pelo art. 195 do CTN e pelo § 2º do art. 17 do Decreto n.º 7.574/11;
- f) Que o Autuante exigiu, em 2011, a apresentação de documentos que corroborassem as informações prestadas na DIPJ relativa ao ano-calendário 2004, desconsiderando que o controle societário do Impugnante foi vendido neste interregno e, com a transição, os documentos antigos acabaram sendo descartados, de modo que o Impugnante não tem como se defender acerca da glosa, de modo que seu direito à ampla defesa restou cerceado;
- g) Que ainda que se alegue que não se está procedendo ao lançamento dos valores, mas tão somente à verificação e demonstração do lucro real que teria sido efetivamente auferido em 2004 nada mais fez a Fazenda do que cobrar os referidos valores;
- h) Que no caso concreto, o saldo negativo foi apurado em 2004 e informado na DIPJ 2005, através de retificadora transmitida em 04/08/2005, de modo que o direito de a Fazenda Pública em constatar tais declarações ou afastá-las decaiu em 04/08/2010, já que o Impugnante somente foi intimado da glosa de seu crédito em 14/11/2011;
- i) Que não obstante a decadência mencionada, a certeza e liquidez do crédito é evidente, na medida em que a receita em comento foi levada à tributação no exercício, além de o valor retido na fonte ter sido informado tanto na DIPJ do contribuinte como na DIRF da fonte pagadora, o que, aliás, foi reconhecido no despacho decisório;

- j) Que a jurisprudência do CARF é uníssona em admitir que a DIRF entregue pela fonte pagadora é documento hábil para a comprovação do efetivo recolhimento do IRRF para fins de compensação;
- k) Por fim, que a receita oriunda da prestação dos serviços para o Município de São Paulo foi devidamente computada na DIPJ do ano-calendário de 2004, englobada no montante de R\$ 67.433.518,12 contido na linha "08 - Receita de Prestação de Serviços" da "Ficha 06a - Demonstração do Resultado - PJ em Geral".

Posteriormente, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ I, proferiu o Acórdão n.º 12-50.914 (fls. 499/509) abaixo ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA REGULARIDADE NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. PRAZO.

A verificação da base de cálculo do tributo é cabível para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise dos pedidos de restituição e das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito alegado. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste 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. 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.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO DIREITO CREDITÓRIO.

A homologação da compensação declarada pelo contribuinte está condicionada ao reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa, que somente é possível mediante apresentação dos elementos da escrituração contábil e fiscal que comprovem a liquidez e certeza do direito alegado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em síntese, a DRJ consignou que a autoridade administrativa possui o prazo de 05 (cinco) anos, contados a partir da transmissão da DCOMP, para analisar os elementos que

formam o saldo negativo, e que cabe ao contribuinte, 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, conforme estabelecido no art. 264 do RIR/99.

Fundamentou que não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos débitos tributários possa ser aferida sem qualquer análise das bases de cálculo das quais decorrem, e que não há qualquer restrição no Código Tributário Nacional que aponte nesse sentido. Ademais, alegou que não é porque não houve lançamento de ofício no prazo previsto na legislação, em relação a determinado período de apuração do IRPJ e da CSLL, que estaria homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente.

No tocante aos valores pagos pela Prefeitura de São Paulo, afirmou que não basta a coincidência entre os valores informados na DIPJ do contribuinte e aqueles descritos na DIRF da fonte pagadora, porque se faz necessário averiguar a natureza da operação que resultou na retenção do IR na fonte, o que não se pode fazer sem a apresentação da documentação atinente à operação em comento.

Por fim, consignou que após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, resta apenas a impossibilidade de lançar diferenças do tributo devido, mas não de indeferir a compensação, que se submete a regramento específico e tem como limite apenas o prazo da homologação tácita de que trata o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ciente do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 519/530), em que basicamente reitera os argumentos tecidos na defesa.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

No mais, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, , desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

Voto

9. A manifestação de inconformidade é tempestiva e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dela conheço.

10. A interessada alega que não poderia a Administração Tributária rever a apuração da base de cálculo do IRPJ relativa ao ano-calendário de 2004, em virtude de ter ocorrido a decadência do direito de rever os dados da DIPJ correspondente. Além disso, entende que, pelo mesmo motivo, estaria dispensada de apresentar a documentação correspondente às parcelas constitutivas da base de cálculo e do valor devido do IRPJ.

11. A possibilidade de se valer da compensação não é um direito incondicionado ou adquirido pelo contribuinte já a partir do pagamento indevido. O direito à compensação, além de necessitar ser certificado por um ato estatal que lhe dê concreção, depende de autorização legal e está sujeito à disciplina normativa complementar à lei autorizativa, positivada de acordo com o princípio da legalidade, mas voltada a atender as necessidades e interesses da Administração Fazendária, conforme já pontificado pelo Parecer PGFN/CDA/CAT Nº 1499/2005 e confirmado pela jurisprudência dominante:

Parecer PGFN/CAT/CDA Nº 1499, de 2005 "(...)"

A compensação tributária, posta diversa da figura de direito privado que extingue compulsoriamente a obrigação, é condicionada ao discricionarismo do Tesouro Público: "... o sujeito passivo só poderá contrapor seu crédito ao crédito tributário, como direito subjetivo seu, nas condições e sob as garantias que a lei fixar. Fora disso, quando a lei o permite, se aceitar as condições específicas que a autoridade investida

de poder discricionário, nos limites legais, para fixa-las, estipular, julgando da conveniência e da oportunidade de aceitar ou recusar o encontro dos débitos" (Aliomar Baleeiro, in Direito Tributário Brasileiro, 11a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro. 2000, pág. 898).

O artigo 170, do CTN, legitima o ente legiferante a autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do contribuinte, estabelecendo, para tanto, condições e garantias para seu exercício, donde se deduz a higidez da estipulação legal de limites para sua realização.

12. Para que se confirme ou não eventual direito creditório do contribuinte é preciso comparar o valor pago com o valor devido, que se traduz na análise de pedidos de restituição (art. 165, CTN) ou de declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte (art. 170 do CTN e do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996), nos termos da legislação vigente.

13. É certo que a compensação e a correspondente extinção do crédito tributário compensado ocorre sem prévio exame pela autoridade administrativa, que, por isso, tem o prazo de 5 (cinco) anos, a partir da transmissão da Dcomp, para analisar os elementos que formam o saldo negativo. O procedimento de homologação da compensação é, assim, 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, conforme estabelecido no art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda RIR/99).

14. Na verdade, cumpre ao órgão competente o pronunciamento acerca da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do sujeito passivo para extinção dos débitos fiscais a ele vinculados por meio das declarações de compensação. Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos indébitos tributários relativos, por exemplo, aos saldos negativos do IRPJ e da CSLL, possa ser aferida sem qualquer análise das bases de cálculo das quais decorrem. O AuditorFiscal da Receita Federal do Brasil (RFB), ao fazer a análise da compensação ou do pedido de restituição, muitas vezes precisa verificar os aspectos que envolvem a obrigação tributária, incluindo a base de cálculo e a alíquota, não havendo restrições a esse tipo de análise no CTN.

15. Neste sentido, deve ser afastada a tese da interessada de que na apreciação do direito creditório relativo ao saldo credor do IRPJ deveria o órgão competente se limitar à verificação dos recolhimentos das antecipações efetuadas no curso do ano-calendário (estimativas), não sendo cabível qualquer apreciação relativa aos elementos que integraram a determinação da base de cálculo, que somente poderia ser alterada mediante lançamento *ex-officio*.

16. A negativa da restituição ou a não homologação da compensação em razão de se apurar créditos em montante inferior ao que foi pleiteado pelo sujeito passivo independe do lançamento de ofício. Fundamenta-se no fato de a Administração Tributária não poder deferir um crédito que sabe não ser líquido e certo, premissa estabelecida pela letra do próprio art. 170 do CTN. Ainda que a retificação de bases de cálculo de tributos e contribuições somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação da regularidade na apuração das bases tributáveis deve ser efetuada no âmbito da análise de declarações de compensação vinculadas ao saldo negativo do IRPJ (ou CSLL), para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo para extinção de outros débitos fiscais.

17. Por conseguinte, o lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a determinação da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do contribuinte. Dito por outras palavras: não é porque não houve lançamento de ofício em relação a determinado período de apuração do IRPJ e da CSLL que estaria homologado o direito creditório

relativo ao saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, pelo que ficaria afastada qualquer verificação no âmbito da análise das declarações de compensação apresentadas.

18. Nesse passo, convém apresentar trecho de ementa de Acórdão que postula o entendimento acima:

VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. 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. (Acórdão CC nº 10323.579, de 18.09.2008)

19. Quanto aos prazos para se proceder à análise e eventual revisão das bases de cálculo em procedimentos de compensação, fato que serve de fundamento à determinação do saldo negativo, relevante assentar que da análise acerca da regularidade da composição da base de cálculo quando já ultrapassado o termo final da contagem do prazo decadencial não pode implicar lançamento de ofício de diferenças de imposto porventura apuradas. Todavia, não se pode dizer, por isso, que o órgão administrativo deve simplesmente "homologar" o saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente e, ato contínuo, proceder à restituição ou à compensação, sem aferir a certeza e liquidez dos indêbitos tributários que lhe fundamentam, o que, ressalte-se, somente é possível se o contribuinte apresentar os documentos que legitimam a base de cálculo apurada.

20. Vale ressaltar que a própria interessada admite não possuir mais a documentação relativa tanto às deduções das linhas 04 (Operações de Caráter Cultural e Artístico) e 05 (Programa de Alimentação do Trabalhador) da Ficha 12A Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real quanto aos pagamentos recebidos da Prefeitura do município de São Paulo.

21. Inclusive no caso dos valores recebidos da Prefeitura de São Paulo não basta a coincidência entre os valores informados na DIPJ do contribuinte e aqueles descritos na

DIRF da fonte pagadora, porque se faz necessário averiguar a natureza da operação que resultou na retenção do IR na fonte. Tal esclarecimento não foi prestado pela interessada, que, como já dito, não apresentou os documentos que comprovassem as operações que a vincularam à Prefeitura de São Paulo.

22. Oportuno esclarecer que desde a instituição da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ, pela Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, a declaração apresentada à RFB tem caráter meramente informativo, constituindo-se apenas num demonstrativo da apuração das bases de cálculo dos tributos devidos e dos saldos a pagar ou a restituir de IRPJ e CSLL, passíveis de verificação: (i) nos prazos decadenciais previstos no CTN, para a constituição de crédito tributário; ou (ii) no prazo da homologação tácita das compensações, para fins de restaurar a exigibilidade dos débitos fiscais indevidamente compensados.

23. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, resta apenas a impossibilidade de lançar diferenças do tributo devido, mas não de indeferir a compensação, que se submete a regramento específico e tem como limite apenas o prazo da homologação tácita de que trata o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Caso contrário, estar-se-ia admitindo situação em que um contribuinte apresentaria pedido de compensação relativo a um determinado período no último dia do prazo de cinco anos para realização de lançamento *ex officio* e, já no dia seguinte, seria impossível para o Fisco verificar a procedência do pedido quanto aos pressupostos de certeza e liquidez do crédito pleiteado.

24. Adiante trago à colação Acórdãos que embasam a tese aqui defendida:

SALDO NEGATIVO DE CSLL. 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. Logo, não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. (Acórdão D RJ Campinas nº 0525.963, de 16.06.2009)

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. (Acórdão CC nº 10323.571, de 18.09.2008)

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.

25. Cabe registrar, ainda, que o sujeito passivo não ficará prejudicado no seu direito ao contraditório e à ampla defesa quando do procedimento não resultar um lançamento de ofício, mas apenas o despacho decisório indeferindo o crédito no todo ou em parte por ter sido identificada uma infração à legislação tributária que influenciou a base de cálculo. Isso porque, por ocasião da manifestação de inconformidade, o sujeito passivo poderá discutir essa imputação de ter praticado a infração à legislação tributária.

26. Neste sentido, entendo que na apuração do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2004 não deve ser computado o IRRF sobre os rendimentos pagos pela Prefeitura do Município de São Paulo, no valor de R\$21.896,47, e ainda deve ser mantida a glosa das deduções efetuadas nas linhas 04 (Operações de Caráter Cultural e Artístico) e 05 (Programa de Alimentação do Trabalhador) da Ficha 12A Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, cujos documentos comprobatórios não foram apresentados.

Quanto à alegação de decadência, cumpre ao órgão competente o pronunciamento acerca da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do sujeito passivo. Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos indébitos tributários, relativos ao saldo negativo possa ser aferida sem qualquer análise da base de cálculo do imposto que lhe serve de fundamento.

Ressalte-se que da análise da regularidade da composição da base de cálculo, fato que serve de fundamento à determinação do saldo negativo do imposto, se já ultrapassado o termo final da contagem do prazo decadencial, não pode implicar lançamento de ofício de diferenças de imposto porventura apuradas. Todavia, não se pode dizer, por isso, que o órgão administrativo deve simplesmente “homologar” o saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, e proceder à restituição ou à compensação sem aferir a certeza e liquidez dos indébitos tributários que lhe fundamentam.

O lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a determinação da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do contribuinte. Dito por outras palavras: não é porque não houve lançamento

de ofício em relação a determinado período de apuração que estaria homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, não sendo assim passível de qualquer verificação no âmbito da análise do pedido de restituição/compensação.

Com o transcurso do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN apenas o dever de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros.

A homologação tácita, prevista no art. 150, §4º do CTN, incide apenas sobre o pagamento do crédito tributário efetuado pelo sujeito passivo e vinculado a uma base de cálculo positiva sujeita à tributação (lucro real). Não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique aos saldos negativos do IRPJ ou da CSLL.

Cumpra-se assinalar que, especificamente, para a verificação da certeza e liquidez do indébito tributário relativo ao saldo negativo, e a própria legislação estabelece não se configurar suficiente à comprovação dos recolhimentos das antecipações e tributos, efetuados no curso do ano-calendário. É necessário que seja verificada, também, a regularidade da determinação da base de cálculo que lhe dá fundamento. Transcreve-se, por pertinentes, as expressas disposições do art. 2º, §4º da Lei nº 9.430, de 1996, quando dispõe:

Art. 2º § 4º Para efeito de determinação do de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real.

Conclui-se que o ato de Verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, relativo ao saldo negativo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo contribuinte. Consequentemente, ainda que a retificação de base de cálculo do tributo somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação também deve ser efetuada no âmbito da análise do pedido de compensação vinculado ao saldo negativo, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo.

Vale a citação de artigo publicado pelo Conselheiro Fernando Brasil que cita voto dessa Turma de Relatoria do Conselheiro e Presidente Luiz Augusto Souza Gonçalves, conforme abaixo:

Com entendimento semelhante, no Acórdão 1401-003.324 (sessão de 16 de abril de 2019) faz-se uma diferenciação dos institutos da decadência e da homologação tácita, concluindo-se que não há que se falar em decadência para análise da liquidez do crédito pleiteado, podendo ser exigidos os comprovantes de retenção de imposto na fonte desde

que ainda não tenha ocorrido a homologação tácita, ou seja, no prazo de cinco anos a partir da transmissão da declaração de compensação, ainda que transcorrido prazo superior a esse em relação à data de transmissão da DIPJ. Argumentou-se ainda que não se aplicaria ao caso os institutos da decadência, pois não houve alteração da base de cálculo declarada pelo contribuinte.

Ementa(s)

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2002

GLOSA DE PARCELAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA.

O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DCTF. INAPLICABILIDADE.

O instituto da homologação tácita não se aplica às compensações anteriores a outubro de 2003. Somente a partir da edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a existir prazo para homologação das compensações declaradas, mediante a alteração do § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Não há que se falar em homologação tácita nos casos de quitação de estimativas mediante compensação via DCTF efetuada antes do surgimento da DCOMP.

Oportuno reproduzir excertos do **Acórdão nº 9101-004.966 da CSRF / 1ª Turma**, proferido em 08 de julho de 2020:

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).

[...]

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora

[...]

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

Pelo acima exposto, nego provimento ao recurso quanto as alegações de decadência e homologação tácita.

No mérito, insiste o Recorrente ter direito ao crédito. Entretanto, o próprio contribuinte confessa não possuir os documentos contábeis e fiscais necessários para se comprovar a origem e ocorrência das operações, o que apenas atesta a falta de certeza e liquidez do crédito.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de afastar a preliminar de decadência e negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva