



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15374.957585/2009-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.590 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente RAIZEN COMBUSTÍVEIS SA
Recorrida 8ª Turma da DRJ/RJ1

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

IRPJ. CSLL. SALDO NEGATIVO. AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSÃO FUTURA. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Somente pode se falar em contagem do prazo decadencial após a data de ocorrência dos fatos geradores, não importando a data contabilização de fatos passados que possam ter repercussão futura.

O art. 113, § 1º, do CTN aduz que “*A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador*” e o papel de Fisco de efetuar o lançamento, nos termos do art. 142 do Estatuto Processual, nada mais é do que o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.

Não é papel do Fisco auditar as demonstrações contábeis dos contribuintes a fim de averiguar sua correição à luz dos princípios e normas que norteiam as ciências contábeis. A preocupação do Fisco deve ser sempre o reflexo tributário de determinados fatos, os quais, em inúmeras ocasiões, advém dos registros contábeis.

Ressalte-se o § 4º do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê que seja efetuado o lançamento também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário.

O prazo decadencial somente tem início após a ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), ou após o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado nas hipóteses do art. 173, I, do CTN.

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.

Recurso Voluntário Improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos: i) rejeitar a solicitação de diligência; vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva; e ii) Negar provimento ao recurso voluntário; vencido o Conselheiro Carlos Pelá. Designado o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá – Relator

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez. e Carlos Pelá.

Relatório

A Contribuinte apresentou requerimentos alegando erros no preenchimento de algumas DCOMP's assim como nas DCTF retificadoras (fls. 2/247). Em virtude disso, o presente processo foi encaminhado para tratamento manual do direito creditório em questão.

Trata o presente processo de pedido de restituição e declaração de compensação, PER/DCOMP nº. 38668.93635.231007.1.7.02-3297 (fls. 260/271), transmitido em 23/10/2007, com o objetivo de ver reconhecido e compensado o direito creditório de R\$ 18.178.995,06, correspondente ao saldo negativo de IRPJ período de 01/01/2002 a 30/11/2002.

Fazem parte da mesma família as seguintes DCOMP's que utilizam o mesmo crédito (fls. 248/315): 38626.55097.261007.1.7.02-0052, 14012.21642.261007.1.7.02-0130, 16075.25108.290404.1.3.02-3948, 07063.76526.261007.1.7.02-6061, 13364.48266.181004.1.3.02-7097, 11569.13117.181207.1.3.02-7100, 01764.11298.130509.1.7.02-7209, 05798.47245.261007.1.7.02-8078, 00358.04940.261007.1.7.02-8801, 07411.61950.261007.1.7.02-9358, 36238.51332.120509.1.7.02-9724, 22911.98577.150604.1.3.02-0148.

Vale registrar que a DCOMP de nº 22911.98577.150604.1.3.02.0148 (fls. 256/259), apesar de indicar um ano-calendário diferente referente ao saldo negativo utilizado, foi incluída na família pelo sistema e também no presente processo a fim de ser analisada. Os processos administrativos de débito relacionados a tais DCOMP's encontram-se suspensos, aguardando apreciação.

O saldo negativo pleiteado, que coincide com o valor informado na DIPJ 2002, conforme ficha 12 linha 18 (fls. 2211), é formado por retenções na fonte (R\$ 18.369.403,32) e estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores (R\$ 3.451.327,89).

Após intimar a Contribuinte para prestar esclarecimentos e apresentar documentos, em 25/06/2012, a DEMAC/DIORT/RJO emitiu o Parecer/Despacho Decisório nº. 094/2012 (fl. 2411/2412 e 2440/2441), que só reconheceu o direito creditório de R\$ 13.538.277,41 fato que a levou a concluir pela homologação parcial das compensações declaradas pela Contribuinte.

Referida decisão, informou, em síntese, que: **(i)** intimada, a Contribuinte não comprovou o pagamento das estimativas de IRPJ do ano-calendário de 2002, razão pela qual nenhum valor foi reconhecido a esse título; e **(ii)** apenas parte das retenções informadas na DIPJ foi confirmada na consulta ao sistema de DIRF, razão pela qual reconheceu apenas o valor de R\$ 13.538.277,41 a título de retenções.

Na manifestação de inconformidade apresentada, a Contribuinte alegou, em resumo, que:

- foi reconhecido apenas, em valores históricos, R\$ 13.538.277,41, sob o fundamento de que foi afirmado não se ter localizado os comprovantes de rendimentos pagos e retenções na fonte;

- em suma, não foram considerados os valores reais das retenções, mas apenas os valores indicados no PER/DCOMP nº 38668.93635.231007.1.7.023297 (Doc.03), à luz dos CNPJ's nele informados;

- ou seja, a Autoridade Fiscal, de maneira consciente, adotou procedimento extremamente formalista, ao deixar de reconhecer os valores efetivamente retidos ao longo do ano-calendário 2002;

- de maneira consciente, pois, em resposta ao Termo de Intimação nº. 551/2012 (Doc.05), noticiou os pequenos erros materiais incorridos e pugnou pelo reconhecimento do direito creditório, tendo em vista que, as provas carreadas aos autos demonstram que, durante o ano-calendário 2002, sofreu retenções no patamar histórico de R\$ 19.646.152,26, conforme resumo mantido pela própria RFB para as retenções feitas (Doc.04 - fls. 2250);

- a única ressalva que poderia ter sido feita seria o de homologar os valores efetivamente retidos somente até o limite do montante requerido por meio do PER/DCOMP nº. 38668.93635.231007.1.7.023297 (Doc.03), R\$ 18.369.403,32, conforme demonstrado às fls.2455/2459, superando pequenos erros materiais incorridos por ocasião do preenchimento daquela declaração, e não apenas R\$ 13.538.277,41, como foi feito pela autoridade recorrida;

- dentre estes erros materiais, veja-se o incorrido por ocasião do preenchimento do PER/DCOMP nº 38668.93635.231007.1.7.023297 (Doc.03) em relação às retenções realizadas pelo CITIBANK S/A;

- no referido PER/DCOMP foi consignada a informação de que teriam sido retidos R\$ 2.604.689,89, em valores históricos, pelo CNPJ nº 33.479.023/000180;

- o despacho decisório reconheceu a retenção de apenas R\$ 250.335,10, por parte do CNPJ nº 33.479.023/000180 (Doc.06), isto porque o CITIBANK S/A, naquele ano-calendário, também fez retenções por meio do CNPJ 33.042.953/0001-71 (Doc.07), as quais corresponderam a R\$ 2.398.435,12, conforme consignado no extrato de fls 2.237;

- situação semelhante se verifica em relação à retenção informada no PER/DCOMP nº. 38668.93635.231007.1.7.023297 (Doc.03), na qual informou que a retenção do montante histórico de R\$ 2.251.563,03 teria sido efetivada pelo CNPJ 17.156.514/000133;

- é certo que, neste momento, não logrou êxito em localizar os comprovantes desta retenção, porém, ao verificar os fatos ocorridos à época, verificou novo equívoco incorrido por ocasião do preenchimento do PER/DCOMP, eis que informado que a retenção teria sido realizada CNPJ nº 17.156.514/0001-33, o qual se encontrava baixado desde 28/01/2000 (Doc. nº 08) por incorporação;

- então, por óbvio a retenção foi informada pelo CNPJ que sucedeu aquela pessoa jurídica em todos os seus direitos e obrigações, qual seja, o CNPJ nº 33.066.408/0001-15 (Doc.09);

- ao verificar se este CNPJ teria realizado retenções durante o ano-calendário 2002, o sistema e os extratos disponibilizados pela RFB informam que o CNPJ nº 33.066.408/0001-15 (Doc. nº 09) teria efetivado duas retenções naquele período, a saber: **(i)** R\$ 2.251.563,02, sob o código "5273"; e **(ii)** R\$ 4.493,80, sob o código "3426", totalizando R\$ 2.256.056,82, como se infere das fls. 2238 destes autos;

- assim, novamente, demonstrado o erro incorrido por ocasião do PER/DCOMP e tendo em vista que não há dúvidas acerca da efetiva retenção do montante acima mencionado, deve-se reconhecer o direito creditório requerido;

- os demais valores que deixaram de ser reconhecidos também estão atrelados a erros materiais e pequenas falhas incorridas por ocasião do preenchimento do PER/DCOMP 38668.93635.231007.1.7.023297 (Doc. nº 03), ou mesmo pela falta de disponibilização das correspondentes DIRF's pelas fontes pagadoras;

- tais equívocos e a falta de envio das DIRF's não podem macular o direito creditório, ainda mais quando a própria RFB possui extratos, já acostados aos autos, que comprovam que os valores retidos no ano-calendário 2002 corresponderam a R\$ 19.646.152,26;

- quanto às estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores, informadas no PER/DCOMP nº. 38668.93635.231007.1.7.023297 (Doc. nº 03), no valor de R\$ 3.451.327,89, tem-se que o saldo negativo apurado no ano-calendário 2001 é mais do que suficiente para respaldar as compensações realizadas ao longo do ano-calendário 2002;

- conforme DIPJ 2002, (Doc.10 - fls. 327), o saldo negativo apurado no ano-calendário 2001 é de R\$ 5.884.093,63, valor bastante superior às compensações feitas a título de estimativa com a utilização de saldos negativos de períodos anteriores, que alcançaram a cifra de R\$ 3.451.327,89;

- conforme tabela de fls. 2469, as estimativas foram informadas em DCTF, o que afasta a necessidade de qualquer outra comprovação;

- eventual glosa somente poderia ser justificada caso restasse demonstrada a utilização do saldo negativo do ano-calendário 2001 para a quitação de outros débitos, uma vez que, à época dos fatos, as compensações com a utilização de saldos negativos eram feitas sem processo, sendo declaradas por meio de DCTF;

- porém, tal ponto não foi sequer ventilado ou demonstrado pela Autoridade Fiscal;

- a Autoridade Fiscal, ao invés de se restringir à análise do crédito, fez a verificação acerca do resultado do ano-calendário 2002, o que não se afigura possível ante o decurso do prazo decadencial;

- em outras palavras, ao glosar as estimativas compensadas no ano-calendário 2002, a Autoridade Fiscal procedeu, na verdade, com a revisão/restrição do saldo negativo apurado no ano-calendário 2001, que é período já fulminado pela decadência;

- tal impossibilidade exsurge da orientação já consolidada pelo CARF;

- o art. 65 da IN RFB nº. 900/08, utilizado pela Fiscalização, sequer existia à época da transmissão do PER/DCOMP sob análise (26/10/2007);

- assim, a exigência feita no sentido de obter a escrituração contábil que demonstrasse as compensações dos débitos de estimativa, na esteira de todos os demais documentos apresentados, quais sejam: DIPJ/2003, DCTF e PER/DCOMP nº 38668.93635.231007.1.7.023297 (Doc. nº 03) não tem razoabilidade;

- tendo em conta o período objeto da solicitação formalizada, não conseguiu localizar esta escrituração contábil;

- porém, os demais documentos comprobatórios do referido crédito consignados neste processo administrativo, permitem verificar a suficiência do saldo negativo do ano-calendário 2001 para quitar as estimativas compensadas ao longo do ano-calendário 2002, o que demonstra a plausibilidade do direito creditório relativo àquelas compensações, no valor histórico de R\$ 3.451.327,89;

- requer diligência/perícia com vistas a comprovar a materialidade do saldo negativo relativo ao ano-calendário 2002, requerido por meio do PER/DCOMP nº 38668.93635.231007.1.7.023297 (Doc. nº 03). Indica quesitos e perito às fls.2473/2474.

A 8ª Turma da DRJ/RJ1 deu parcial provimento à manifestação de inconformidade da Contribuinte, para reconhecer o crédito (saldo negativo de IRPJ ano-calendário 2002) no valor de R\$ 6.107.874,85, homologando a compensação declarada até este limite.

Do saldo credor.

O saldo credor a ser reconhecido neste julgamento é:

IRRF: R\$19.646.152,26

Estimativa: 0

IR devido: R\$3.641.736,53

Saldo Negativo: R\$16.004.415,73

Valor já compensado: R\$9.896.540,88

Valor a ser deferido: R\$6.107.874,85.

Nesse passo, consignou que a Contribuinte faz juz ao IRRF no valor de R\$ 19.646.152,26, conforme apurado no extrato da DIRF (fls.2250), uma vez que o fato de valor diferente constar no PER/DCOMP não tem o condão de extinguir tal crédito.

Além disso, afastou a alegação da Contribuinte de que as estimativas do ano de 2002 foram compensadas com o saldo negativo apurado no ano-calendário de 2001, conforme DCTF (fls.2251/2252), uma vez que a Contribuinte não apresentou a escrituração

contábil demonstrando que a compensação foi efetuada quando da ocorrência dos fatos nos seus livros contábeis.

Inconformada, a Contribuinte apresenta recurso voluntário (fls. 2642/2659), repisando os argumentos de sua peça impugnatória no tocante ao não reconhecimento dos valores recolhidos a título de IRPJ estimativa no ano-calendário 2002; e, acrescenta, os seguintes:

- A exigência feita pela decisão recorrida quanto à apresentação de escrituração contábil mostra-se contraditória. Isso porque, se a legislação, até 1º/11/02, autorizava que a compensação fosse feita com o mero registro de sua informação na DCTF respectiva, e sendo certo que a Contribuinte atendeu essa exigência, não parece correta a glosa daqueles créditos, sob o fundamento da falta de apresentação de lançamentos contábeis, eis que os mesmos seriam necessários apenas na ausência do registro das compensações em DCTF, o que não se verificou na hipótese.

- A única razão que poderia dar ensejo a referida glosa seria a comprovação de que houve a utilização de valores superiores àqueles acumulados a título de saldo negativo do ano-calendário 2001, o que, em momento nenhum, foi suscitado ou demonstrado pela D. Autoridade Fiscal. Ou seja, somente a comprovação, por parte das autoridade fiscais, da utilização do saldo negativo do ano-calendário 2001 para a quitação de outros débitos, de modo que não restasse saldo suficiente para a quitação das estimativas compensadas ao longo do ano-calendário 2002, poderia ensejar a glosa realizada.

- O saldo negativo apurado no ano-calendário 2001 correspondia a R\$ 5.884.093,63, valor bastante superior ao montante compensado para quitação do IRPJ estimativa do ano-calendário 2002, que alcança a cifra de R\$ 3.451.327,89.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

Inicialmente, a Recorrente requer realização de diligência para verificação dos dados apresentados. Contudo, penso que a fiscalização, bem como o julgador de primeira instância possui, nos autos, todos os elementos e informações necessários para julgamento do processo. Neste ponto, entendo desnecessária a realização da diligência requerida.

Conforme visto acima, a fração do crédito (saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002) formada por estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores (ano-calendário 2001), no valor total de R\$ 3.451.327,89, não foi homologada.

Isso porque, segundo a decisão recorrida e Parecer/Despacho Decisório, a Recorrente não apresentou escrituração contábil demonstrando que a compensação foi efetuada quando da ocorrência dos fatos nos seus livros contábeis.

Nada obstante, a Recorrente apresentou DIPJ e DCTF's confirmando o valor do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001 (R\$ 5.884.093,63) e a sua compensação com o IRPJ devido por estimativa nos meses de janeiro, fevereiro, março e maio do ano base 2002, no valor total de R\$ 3.451.327,89. Lembrando que, à época, a legislação não exigia a transmissão de PER/DCOMP e para compensação bastava o mero registro de sua informação na DCTF respectiva.

Ora, merece razão a Recorrente.

As autoridades fiscais sequer afirmaram ou trouxeram qualquer indício que apontasse que a Recorrente utilizou o crédito de saldo negativo do ano base 2001 para quitar tantos outros débitos que não restasse saldo suficiente para quitar as estimativas de IRPJ do ano base 2002.

Ademais, a escrituração contábil mostra-se desnecessária para comprovar os valores e compensações há muito declarados ao Fisco.

O caso dos autos é mais uma das bastantes hipóteses em que o Fisco, para deixar de reconhecer saldo negativo cuja restituição/compensação é pretendida pelo contribuinte, procede à inconteste e ilegal auditoria de períodos que não mais poderiam ser investigados pela Receita Federal, ante a ocorrência de decadência.

Numa situação como a vertente, em que a Recorrente apresentou, em 2007, DCOMP Retificadora, em que indica débitos a serem compensados com créditos já declarados

(e não contestados) em DIPJ do ano-calendário 2002, é certo que as autoridades responsáveis pela análise do pleito não poderiam mais, em 2012, auditar o ano-calendário de 2002.

Após esse átimo decadencial, o exame empreendido pelo Fisco deveria limitar-se a verificar se os dados que informam o respectivo pedido administrativo correspondem àqueles constantes das declarações que o contribuinte apresentou ao Fisco relativas ao período de apuração em referência (2002), não mais lhe sendo dado o refazimento, via auditoria fiscal, da apuração do tributo nesse ano-calendário, ante a consumação do prazo extintivo.

Sobre a análise de créditos no âmbito de processos de compensação, é importante tecer algumas considerações.

De um modo geral, para verificar a legitimidade dos saldos negativos de IRPJ e CSLL pleiteados pelos contribuintes, o Fisco **(i)** revisa as bases de cálculo apuradas pelo contribuinte por meio da análise de sua escrituração comercial e fiscal; **(ii)** confirma os valores relativos às retenções na fonte sofridas pelo contribuinte e verifica se os respectivos rendimentos foram devidamente submetidos à tributação em sua DIPJ; e **(iii)** confirma os recolhimentos relativos às antecipações de IRPJ e CSLL pagas ao longo do ano-calendário em questão.

As retenções na fonte podem ser facilmente confirmadas no sistema da RFB, por meio de simples cruzamento eletrônico entre as informações contidas na DIPJ e aquelas fornecidas pelas fontes pagadoras mediante preenchimento da DIRF. Caso haja divergência entre os valores informados pelo contribuinte e aqueles constantes nos sistemas da RFB, o contribuinte poderá comprovar as retenções sofridas com base nos comprovantes de retenção ("Informes de Rendimentos") emitidos pelas fontes pagadoras ou quaisquer outros documentos idôneos que alcancem a mesma finalidade probatória.

Já no que tocam às antecipações mensais, a confirmação por parte da RFB pode ser obtida por meio da análise da DIPJ e das DCTF's apresentadas pelo contribuinte, acompanhadas dos respectivos DARF's ou DCOMP's, conforme tenham sido quitadas mediante pagamento ou compensação.

Diante deste cenário, nota-se que, no âmbito do processo de compensação, o Fisco efetua uma ampla análise acerca do crédito pleiteado pelo contribuinte, com o objetivo de averiguar a sua legitimidade.

Contudo, para que não haja violação aos direitos dos contribuintes, é preciso demarcar os limites temporais de autuação do Fisco no âmbito dos processos de compensação.

Assim, consoante entendimento que já manifestei algumas vezes nesta Colenda Câmara, é preciso registrar que o Fisco não pode efetuar ajustes nas bases de cálculo de tributos e contribuições relativos a períodos passados (atingidos pela decadência) que repercutem nos créditos pleiteados pelos contribuintes em períodos futuros (ainda não decaídos).

Isso significa dizer que, na análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo contribuinte por meio de PER/DCOMP, o Fisco não poderá recompor as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL relativas a períodos fulminados pela decadência, mas que repercutem em saldo negativo apurado em ano-calendário subsequente, ainda não atingido pela decadência.

Na apuração dos valores a restituir/compensar, o Fisco deve se restringir a refazer o histórico dos valores declarados pelo contribuinte e os cálculos inerentes à apuração das contribuições a recolher, sem efetuar qualquer juízo de valor no tocante à formação da base de cálculo caso os períodos analisados estejam alcançados pela decadência.

A adição, no futuro, de valores em bases de cálculo de períodos passados e alcançados pela decadência não pode ser admitida, pois se equipara a lançar valores naquele período.

Sendo assim, o Fisco só poderia questionar os saldos negativos de IRPJ e CSLL informados na DIPJ do contribuinte dentro do prazo de que dispõe para a constituição do crédito tributário, tendo em vista que os resultados lançados pelo contribuinte em sua declaração tornam-se imutáveis com o decurso do prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados a partir do fato gerador.

Aplicando esse raciocínio ao caso concreto temos que o Fisco não poderia questionar o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, utilizado para quitar as estimativas de IRPJ que compõe o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 (em discussão neste processo), já que a apuração do ano-calendário de 2001 e 2002 foi fulminada pela decadência.

Passados mais de 5 (anos) da apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 e 2002, operou-se a sua homologação tácita, conferindo definitividade a apuração realizada pela Recorrente no âmbito do lançamento por homologação.

Com efeito, a decisão combatida não pode mitigar a compensação dos valores recolhidos indevidamente pela Recorrente no período decaído.

A esse respeito, vale trazer à baila jurisprudência deste E. CARF em diversos casos nos quais se pretendeu alterar, no presente, efeitos decorrentes de valores formados no passado e alcançados pela decadência:

DECADÊNCIA - ALTERAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO - GLOSA NO APROVEITAMENTO - A contagem do prazo legal de decadência para que o fisco altere o valor do saldo de prejuízo fiscal deve ter início no período em que o prejuízo fiscal foi apurado e não o período em que o prejuízo fiscal foi aproveitado na compensação com lucro líquido. DECADÊNCIA - CONTAGEM DE PRAZO - REALIZAÇÃO MÍNIMA DO LUCRO INFLACIONÁRIO - APLICAÇÃO DA SUMULA N. 10 - O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

Na íntegra: (...) No que diz respeito à glosa do prejuízo fiscal, sustentou a recorrente que o prejuízo foi efetivamente apurado a maior em decorrência de erro no cálculo do seu valor em 1997, em função de ter sido a ele adicionado também o montante do prejuízo não operacional, adição essa que a recorrente

reconhece ser vedada pelo disposto no artigo 511 do Regulamento do Imposto de Renda.

Ocorre que essa adição não poderia ser questionada pela fiscalização em função do decurso do prazo decadencial. Com efeito, o valor do prejuízo fiscal, compensado a maior nos anos calendário de 2001 e 2002, foi apurado no ano calendário de 1997. Como o auto de infração foi lavrado em 07 de dezembro de 2005, já teria ocorrido a decadência do direito de o fisco revisar os valores em questão.

(...)Tenho para mim que a razão está com a recorrente. Isso porque, a meu ver, a decadência é algo que atinge todo o conjunto de informações que compuseram a atividade do lançamento efetuado em determinado período e que consta nos livros e documentos que integram a escrituração fiscal da empresa.

O período atingido pela decadência, portanto, torna imutáveis os lançamentos feitos nos livros fiscais, não podendo ser mais alterados, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte.

(...) Essa questão, aliás, não é nova na jurisprudência administrativa. Vários precedentes já foram apreciados e o entendimento desta Corte é no sentido sustentado pela recorrente. Assim, é firme a orientação jurisprudencial que a contagem do prazo decadencial deve ter início na data em que o prejuízo é apurado. A partir dessa data, tem o fisco cinco anos para verificar os critérios utilizados na quantificação do valor do prejuízo e questionar a forma como ele foi apurado. Passado esse prazo, o fisco não pode mais glosar o valor compensado. (Acórdão 108-09.621, Relator João Francisco Bianco, DOU em 07.11.2008).

RECURSO EX OFFICIO — DECADÊNCIA — EFEITOS — O alcance das regras de decadência previstas no CTN, não só obsta o direito de o Fisco constituir o crédito tributário de período já precluso, como também, o de alterar informações e valores registrados em livros contábeis e fiscais, já alcançados pela homologação tácita.

Homologado o crédito, por já estar extinto o direito de lançar pelo decurso de prazo previsto no CTN; homologada está toda a atividade praticada pelo contribuinte, vale dizer, todo o conjunto de informações contábeis e fiscais que a orientaram. (Acórdão 101-96.265, Relator Paulo Roberto Cortez, DOU em 06/03/2008).

DECADÊNCIA. Não pode o Fisco, a pretexto de verificar a existência de saldo a restituir, reabrir a análise de fatos ocorridos em período já abrangido pela decadência do seu

direito de constituir o crédito tributário. (1º CC, 1ª Câmara, Acórdão 101-963377, Relator Caio Marcos Cândido, DOU em 18.10.2007)

DECADÊNCIA - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA - DECADÊNCIA - Glosar no presente os efeitos decorrentes de valores formados no passado só é possível se a objeção do fisco não comportar juízo de valor quanto ao fato verificado em período já atingido pela decadência. (Acórdão 107-07.819, Relator designado Natanael Martins, DOU em 01.04.2005).

IRPF - REVISÃO DO PREJUÍZO FISCAL - COMPENSAÇÃO - A Fazenda Nacional tem o prazo de cinco anos para rever o prejuízo fiscal apurado e adequadamente declarado. Incabível a glosa da compensação do prejuízo que, oportunamente, não foi revisto pela autoridade competente. Preliminar acatada. (Acórdão 102-46.305, Relatora Maria Goretti de Bulhões Carvalho, DOU em 10/09/2004).

CSLL - BASE NEGATIVA - AJUSTES NO PASSADO COM REPERCUSSÃO FUTURA - DECADÊNCIA - Adicionar valores tidos como indedutíveis em um determinado período, provocando a diminuição do saldo de base negativa, embora resultando em efeitos futuros, na prática, equívale a efetuar um lançamento de ofício naquele período já atingido pela decadência. Vedação.

Na íntegra: (...) No caso presente, o auto de infração foi lavrado em 24/06/99; portanto, em princípio, o último período passível de ser alcançado por lançamento de ofício seria o período-base encerrado em 31/05/1994.

Embora as exigências refiram-se a fatos geradores a partir de outubro de 1994, tiveram origem em despesas indedutíveis de empresa incorporada, relatadas pelo fisco como falta de adição à base de cálculo da CSLL nos meses de fevereiro a novembro de 1993 de depósitos judiciais da COFINS, nos termos do art. 8º da Lei nº 8.541/92.

A redução indevida, ou falta de adição ao lucro líquido, no dizer do fisco, não originou exigências tributárias nos períodos em que ocorridas, por ter a empresa, até setembro de 1994, saldo anterior de bases negativas da CSLL que foram aproveitadas de ofício.

Sobre esse tema - fatos que nascem ou se formam em um período e repercutem em períodos subsequentes - já expressei minha

opinião em voto que proferi nesta Câmara que deu origem ao Acórdão 107-06061.

Lá como aqui, é preciso ter-se presente que adicionar valores tidos como indedutíveis em um determinado período, provocando a diminuição do saldo de base negativa, embora resultando em efeitos futuros, na prática, equívale a efetuar um lançamento de ofício naquele período já atingido pela decadência.

Com efeito, a redução do resultado negativo de um período, ou o aumento do resultado positivo, pela adição de despesa, se vinculada à formação de juízo sobre a dedutibilidade ou não do dispêndio apropriado, inserindo-se, portanto, no campo do lançamento de ofício. (Acórdão 107-06.572, Relator Luiz Martins Valero, DOU em 21/06/2002)

DECADÊNCIA – IRPJ – PREJUÍZOS FISCAIS – GLOSA DE DESPESAS - O direito de a Fazenda Pública constituir exigências tributárias relativas ao imposto de renda das pessoas jurídicas, extingue-se após cinco anos da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. A glosa de despesas, ainda que implique apenas em redução de prejuízos fiscais, por comportar juízo de dedutibilidade, não provada a existência de fraude ou simulação, está impedida pelo decurso do prazo decadencial referido.

Na íntegra: (...) Como já acenado, em todas as hipóteses acima consideradas há um elemento uniforme, qual seja, tem-se um fato pretérito que se integra aos resultados apurados nos exercícios seguintes. Vale dizer, a repercussão atual tem origem e representa a continuação dos fatos verificados no passado. Portanto, tais fatos devem ser examinados sob duas perspectivas: no passado, no tocante à formação; no futuro, no que tange às repercussões fiscais decorrentes da efetiva apropriação.

O trabalho fiscal, nesses casos, pode examinar a formação pretérita do fato, mas não deve extrair e atribuir repercussão fiscal aos exercícios já protegidos pela decadência. O possível ajuste na formação desse fato, neste contexto, deve repercutir no exercício subsequente, vale dizer, no momento da sua efetiva apropriação. Há, assim, um perfeito equilíbrio, pois o lançamento de ofício não invade exercício já atingido pela preclusão administrativa, como também o fato não repercute no futuro com uma formação distorcida. (...)

Essas premissas, como não poderia ser diferente, devem nortear o exame da compensação do prejuízo fiscal. Todavia, neste particular, é preciso ter-se presente que reduzir o valor do prejuízo apurado, mediante a impugnação de valores apropriados ao resultado do período de sua formação, na prática, equívale a efetuar um lançamento de ofício naquele

exercício. Com efeito, a redução do prejuízo fiscal de um período, se vinculada à formação de juízo sobre a dedutibilidade ou não de um dispêndio lá apropriado, ou sobre a falta de tributação de uma receita ou ganho havido no período da sua formação, insere-se, portanto, no campo do lançamento de ofício.

(...) Submisso às premissas colocadas e para reforçar a coerência necessária, diferente seria o tratamento quando o fisco recalcular lucro inflacionário em períodos já atingidos pela decadência, constatando, em função da ação fiscal, que o contribuinte teria realizado valores menores que o mínimo exigido nesses períodos. Ocorrendo essa hipótese entendemos que deve o fisco considerar como se realizado fosse o mínimo exigido para esse período, evitando-se assim a transferência da tributação suplementar não mais possível para períodos posteriores ainda não atingidos pela decadência.

Ainda nesse ponto, mas agora analisando os reflexos na recomposição do lucro real dos períodos afetados pelo recálculo do lucro inflacionário passível de diferimento, tendo em vista as premissas já referidas, não podem ser aceitas as glosas efetuadas pela fiscalização no valor excluído do lucro real, a título de lucro inflacionário diferido, nos anos de 1991 e 1º semestre de 1992.

Reduzir aquelas exclusões implicam na redução dos prejuízos fiscais apurados pela empresa naqueles períodos (=lançar, como visto), o que não é mais possível face ao decurso do prazo decadencial. (Acórdão nº : 107-06.061, Relator Luiz Martins Valero, DOU em 28/03/2001).

Forçoso concluir que, após o decurso do prazo decadencial, o Fisco não poderá mais questionar o saldo negativo apurado pela Recorrente, ainda que no âmbito de processo de compensação, já que alcançado pela homologação.

Em virtude disso, deve ser reconhecida a legitimidade do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, utilizado para quitar as estimativas de IRPJ no ano-calendário de 2002.

Considerando que o IRRF no valor de R\$ 19.646.152,26 já havia sido reconhecido pela decisão recorrida (fl. 2600); que o IRPJ pago por estimativa no valor de R\$ 3.451.327,89 deve ser reconhecido; e, que a Recorrente apurou o débito de R\$ 3.641.736,53; o saldo negativo do ano-calendário 2002 a ser reconhecido perfaz o montante de **R\$ 19.455.743,62**.

Posto isso, encaminho meu voto no sentido de **dar provimento** ao recurso voluntário para homologar as compensações objeto deste processo até o limite do direito creditório reconhecido.

(assinado digitalmente)

Voto Vencedor

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

Com a devida vênia, discordo das conclusões do ilustre relator quanto à ocorrência de decadência.

O tema é pacífico neste Colegiado. Entende-se que, para início da contagem do prazo decadencial, deve-se ater à data de ocorrência dos fatos geradores, e não à data de contabilização de fatos passados que possam ter repercussão futura.

Até mesmo porque o art. 113, § 1º, do CTN aduz que “*A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador*” e o papel de Fisco de efetuar o lançamento, nos termos do art. 142 do Estatuto Processual, nada mais é do que o procedimento administrativo tendente a verificar **a ocorrência do fato gerador** da obrigação correspondente.

Portanto, o lançamento, dado seu caráter constitutivo do crédito tributário, mas declaratório da obrigação, somente pode ser realizado após a ocorrência do fato gerador e, conseqüentemente, o surgimento da obrigação tributária.

Não é papel do Fisco auditar as demonstrações contábeis dos contribuinte a fim de averiguar sua correição à luz dos princípios e normas que norteiam as ciências contábeis. A preocupação do Fisco deve ser sempre o reflexo tributário de determinados fatos, os quais, em inúmeras ocasiões, advêm dos registros contábeis.

Ressalte-se o § 4º do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê que seja efetuado o lançamento “*também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário.*”

Trazendo a hipótese aos casos de declarações de compensação, outro entendimento não merece a matéria.

Com efeito, o prazo decadencial somente tem início após a ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), ou após o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado nas hipóteses do art. 173, I, do CTN.

Se por hipótese, o contribuinte houvesse apurado um saldo negativo e não utilizasse tais valores em futuras compensações, não haveria que se falar em autuação ou não homologação de compensação por parte do Fisco.

Recentemente a Receita Federal pronunciou-se de forma definitiva sobre o tema por meio da Solução de Consulta Interna nº 16, de 18 de julho 2012. Por concordar integralmente com os fundamentos de tal ato, transcreve-os como razões de decidir:

Da Extinção do Crédito Tributário e seus Efeitos

14. Em seu art. 156, inciso II, o CTN se refere à compensação como causa de extinção do crédito tributário e prevê, no art. 170, a possibilidade de a lei autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Nesse contexto, vem o art. 74 da Lei nº 9.430, de

1996, disciplinar o instituto, submetendo a extinção a condição resolutória da ulterior homologação da compensação realizada pelo sujeito passivo. Tem o fisco prazo quinquenal para que proceda à respectiva homologação:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

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

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

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

15. Outra modalidade extintiva do crédito é, nos tributos passíveis de lançamento por homologação, o pagamento antecipado do tributo com base em apuração feita pelo próprio sujeito passivo, aliado à homologação do lançamento, que deverá se dar no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do disposto no art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 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.

16. No parágrafo único do art. 156, o CTN atribuiu à lei ordinária o disciplinamento dos efeitos da extinção do crédito tributário sobre a posterior verificação de irregularidade na sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149, in verbis:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

(...)

Art. 149. (s.2)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

16.1. É consabido que ainda não foi editada a lei a que se reporta o parágrafo único do art. 156 do CTN, razão pela qual não cabe verificação de crédito tributário extinto por uma das causas nele arroladas para fins de constituição de novo crédito.

16.2. Entretanto, com amparo no art. 165 do mesmo diploma legal, a seguir transcrito, caso a irregularidade posteriormente verificada tenha resultado em pagamento indevido ou a maior, nasce em favor do sujeito passivo o direito a restituição do indébito, valor este que, em consonância com o caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, poderá ser utilizado na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB, exceto os tributos recolhidos na sistemática do Simples Nacional e as contribuições previdenciárias:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

17. Neste ponto, destaque-se a edição, por esta Cosit, da SCI nº 11, de 2006, que cuida dos efeitos da extinção de crédito tributário de IRPF por homologação tácita, em que se interpretou a legislação no sentido de que a extinção do crédito tributário pela homologação do lançamento não importa homologação de saldo de imposto a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual, in verbis:

Ementa: (...) A restituição pleiteada na Declaração de Ajuste Anual, original ou retificadora, apresentada dentro do prazo legal, deve ser objeto de apreciação pela autoridade administrativa, mesmo após o transcurso do prazo decadencial, considerando ser imprescindível a comprovação do recolhimento a maior do imposto alegado pelo contribuinte, para fins de reconhecimento do direito creditório contra a Fazenda Nacional, sendo vedada, entretanto, em razão da decadência, a constituição de crédito tributário porventura apurado durante a análise procedida.

(...)

18. Ressalte-se, portanto, que a análise da restituição pleiteada mediante declaração de IRPF é imprescindível, independentemente do transcurso do prazo de decadência do direito de lançar da Fazenda Pública, vez que caso a autoridade administrativa conclua por um Imposto a Restituir a menor do que o valor pleiteado, não haverá lançamento ou constituição de crédito tributário, mas apenas deferimento de parte da restituição solicitada pelo contribuinte.

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 pretende utilizar na compensação, assim já decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

"10. A compensação, posto 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.*

28. *Oportuno transcrever, como reforço, excerto do seguinte artigo científico, retirado de PAULSEN, Leandro. Direito Tributário CONSTITUIÇÃO E CÓDIGO TRIBUTÁRIO à luz da doutrina e da jurisprudência. 12. ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010. 1161 p.:*

"... a homologação da compensação regulada pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96 constitui procedimento análogo ao da homologação do lançamento, prevista no artigo 150 do Código Tributário Nacional, com a única diferença de que, enquanto na homologação do lançamento a autoridade administrativa deve apenas verificar se é exato o débito calculado pelo contribuinte, na homologação da compensação a autoridade deve também verificar se é exato o crédito apurado pelo sujeito passivo." (TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Compensação tributária: homologação do procedimento e o dever de investigar. RDDT 165/26, jun/09)

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: VERIFICAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DE TRIBUTOS. 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 DRJ Campinas nº 05-25.963, de 16/06/2009)

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).

De fato, o interregno para controle dos registros patrimoniais com possibilidade de repercussão tributária no futuro é definido em função do prazo para gozar do crédito decorrente. Nesse contexto, pode a autoridade fiscal, no prazo de que dispõe para rever o período de apuração no qual foi aproveitado, exigir prova de sua efetividade e formação e, na ausência desta, negar sua utilização.

E, reforçando o teor do art. 264 do RIR/99, assim dispõe o art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996: “*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.*”

A simples leitura do dispositivo em questão evidencia sua absoluta coerência com os princípios da decadência e da homologação tácita, a que se reporta tanto o artigo 149, § único, como os artigos 150, § 4º, e 173, todos do CTN., como antes mencionado. Isto é, se determinada apropriação influi no resultado na apuração do crédito tributário, é passível de revisão essa circumsrita influência. Ainda que, na origem, seja legalmente carregada de período já decadente.

A jurisprudência também não desborda de tal atendimento. Como exemplo, cita-se o decidido no acórdão nº 104-19.219, de 27/02/2003, que tratou da retificação de prejuízo fiscal da atividade rural de período anterior, com reflexo em outro período de apuração do tributo ainda não atingido pelo decadência. Veja-se transcrições da ementa, dispositivo e voto condutor do aresto:

IRPF - ANOS-CALENDÁRIO DE 1996 E 1999 – ATIVIDADE - RURAL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – DECADÊNCIA – ABRANGÊNCIA - O prazo decadencial vincula-se direta e exclusivamente aos fatos geradores objeto do lançamento tributário, não se aplicando a elementos advindos de ano-calendário anterior, ainda que este já tenha sido atingido pela decadência. Assim, constatando-se

que o ano-calendário fiscalizado encontra-se passível de revisão, é perfeitamente cabível o lançamento resultante da retificação do valor apropriado, a título de prejuízo da atividade rural a compensar, mesmo que este tenha origem em ano-calendário abarcado pela decadência.

DISPOSITIVO

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

VOTO CONDUTOR

“(…) De fato, a revisão de valores apurados em anos calendários anteriores já abrangidos pelo decurso do prazo decadencial é absolutamente inquestionável. O que não implica reconhecer que o conceito de decadência abranja também a revisão de valores que, advindos de período já tomados pela decadência, venham a influir na apuração do resultado de ano calendário ainda não decadente.

*Evidentemente que o conceito decadencial não abrange tal influência. Exatamente por esta integrar as apropriações de ano-calendário não decadente. Restrita a revisão à essa específica influência, respeitadas as apropriações efetuadas, ainda que incorretamente, em períodos já decadentes. Pela simples motivação de que o conceito decadencial, quer do artigo 150, § 4º, quer do artigo 173, ambos do CTN, vincula-se direta e exclusivamente ao lançamento tributário a que se referencia.
(…) [grifos nossos]*

Considerando-se os pedidos de compensação foram veiculados em 2007, vê-se que, caso acatássemos a tese do ilustre Conselheiro Relator, não seria possível sequer a administração tributária não acatar o suposto saldo negativo relativo ao ano-calendário de 2001, posto que decorrido mais de 5 anos da ocorrência do pretendo saldo negativo. Não há como se interpretar a matéria de modo a inviabilizar a fiscalização por parte do Fisco.

Ademais, tendo em vista que não foram carreados aos autos as provas essenciais à do saldo negativo de 2001, qual seja, a escrituração contábil do período, não vejo como reconhecer o crédito tributário correspondente.

Ante o exposto, entendo que não há se falar em ocorrência de decadência ou homologação tácita, e, na ausência de comprovação do saldo negativo de 2001, por conseguinte, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Redator designado