



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15892.000124/2008-21
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-005.134 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 06 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CADBURY BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece de recurso especial quando a aplicação do racional constante do voto condutor do acórdão apontado como paradigma não é capaz de levar à reforma do acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Viviane Vidal Wagner (relatora) e Andrea Duek Simantob, que conheceram do recurso. Votaram pelas conclusões as conselheiras Edeli Pereira Bessa e Amélia Wakako Morishita Yamamoto. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Livia De Carli Germano.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.134 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 15892.000124/2008-21

Relatório

Trata-se de apreciar recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, por sua Procuradoria (PGFN) em face do acórdão n.º **1103-001.208**, que por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário, registrando a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 1999

SALDO NEGATIVO DE CSLL COMPENSAÇÃO GLOSA DE DESPESAS

Pode ser feita glosa de despesas mesmo no âmbito do procedimento de análise de Dcomp, mas somente dentro do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN. O contrário seria proceder-se ao lançamento, por meio indireto, com consumação da decadência. Isso, desde que a glosa não se refira a valor alterado pelo contribuinte em DIPJ retificadora. Não se está diante de valor alterado em DIPJ retificadora. Situação muito diversa de glosa de tributo na fonte por se apurar a falta de oferecimento à tributação das receitas que dão causa à retenção do tributo (que compõe o saldo negativo postulado), para o que é aplicável o art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96. Glosa de despesas afastada.

Cientificada, a PGFN interpôs recurso especial suscitando divergência acerca da seguinte matéria: *“sujeição da análise de liquidez e certeza do crédito, pela Administração Tributária, ao prazo decadencial quinquenal previsto no art. 150, § 4, do CTN, aplicável aos lançamentos por homologação”*.

Indicou como paradigma o acórdão n.º 1301-00.420, prolatado em 11/11/2010, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003

COMPENSAÇÃO. VERIFICAÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO ALEGADO. ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

Ao analisar a compensação declarada pelo sujeito passivo, incumbe à Fazenda Nacional verificar a liquidez e certeza do crédito alegado. Em se tratando de saldo negativo de IRPJ, tal verificação compreende o recolhimento do imposto de renda retido na fonte e das estimativas. Esse procedimento não se confunde com aqueles tendentes à constituição de crédito tributário em favor da União e, por conseguinte, não se sujeita ao prazo decadencial de que tratam os artigos 150, § 4, e 173, I, ambos do CTN.

Não se trata da constituição de novo crédito tributário, mas da recusa de restituição de um alegado indébito o qual, afinal, se revelou inexistente, ainda que parcialmente.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. UTILIZAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL. TRANSITO EM JULGADO.

São passíveis de compensação os créditos em favor do contribuinte, desde que não utilizados anteriormente ou, se fruto de decisão judicial, que tenha ocorrido o trânsito em julgado.

O recurso fazendário aduz, em síntese, que:

- quando o contribuinte pleiteia o ressarcimento de saldo negativo, deve o Fisco averiguar se o montante indicado a tal título mostra-se líquido e certo;
- no mister de aferição da existência de um pagamento indevido, deve o Fisco, necessariamente, analisar todos os elementos de quantificação do tributo, confrontando o valor recolhido com o efetivamente devido;
- uma coisa é dizer que o Fisco não poderia, depois de ultrapassado o prazo decadencial, constituir crédito tributário, lançando diferença de tributo recolhido a menor em consequência de compensação ilegal de prejuízos fiscais; outra coisa completamente diferente é dizer que, na aferição do montante do indébito, o Fisco, no prazo que tem para homologar o pedido de compensação, não pode apurar a liquidez e certeza do crédito apontado pelo contribuinte;
- a compensação pretendida utiliza como crédito saldo negativo de 1999, cuja existência e montante dependem de resultados e cálculos de períodos anteriores;
- a tese acatada pelo acórdão recorrido, de aplicação do prazo decadencial para a revisão de saldo negativo em sede de compensação, implica que as compensações que utilizem créditos anteriores a cinco anos estariam fora do exame de veracidade, liquidez e certeza, pela Receita Federal, submetendo o Fisco a impropriedades e irregularidades;
- no prazo de que dispõe para homologar o pedido de compensação, o Fisco tem ampla liberdade para aferir o correto valor do indébito, ainda que não possa, diante da constatação de recolhimentos a menor, constituir crédito tributário relativo ao período alcançado pela decadência;
- o entendimento do acórdão recorrido impede a fiscalização de verificar efeitos tributários não alcançados pela decadência, projetar o decurso do prazo decadencial para além de suas características e transformando-o em uma certidão de veracidade tributária; e
- o saldo negativo, enquanto crédito apontado em sede de compensação pelo interessado, não se submete ao prazo decadencial para o lançamento, previsto nos art. 150, § 4º e art. 173 do CTN.

Ao final o recurso pleiteia a reforma da decisão recorrida e o afastamento da objeção de decadência, restabelecendo-se a revisão fiscal do crédito do crédito informado na PER/DCOMP.

O Presidente da Câmara recorrida reconheceu dissídio entre o acórdão recorrido e o paradigma apresentado, dando seguimento ao recurso. O contribuinte foi intimado da decisão e do despacho de admissibilidade do recurso especial da PGFN através de sua sucessora por incorporação, MONDELEZ BRASIL LTDA.

O contribuinte apresentou contrarrazões em 30/08/2016, conforme Termo de Solicitação de Juntada a efls. 638, anexando o documento denominado “evolução societária Cadbury – Mondelez”, porém sem assinatura nem identificação de qualquer pessoa física.

Seguiu-se, então, a intimação para regularização das contrarrazões juntadas aos autos, visto que desprovidas de assinatura (efls. 658). Em resposta, o contribuinte apresentou, em

08/09/2016, o documento devidamente assinado e acompanhado de comprovantes de identificação e habilitação (efls. 662 a 703).

Resumem-se a seguir os argumentos trazidos em contrarrazões.

- a razão de decidir do acórdão recorrido é a pretensão do Fisco de, em procedimento de análise de Dcomp, realizar a glosa de despesas, não consignadas em DIPJ retificadora;

- pelo fato de se tratar de glosa de despesas, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional;

- o acórdão recorrido ressaltou que, caso a hipótese fosse de verificação de estimativas ou de imposto retido na fonte (deduções do imposto devido), aplicar-se-ia o prazo de homologação tácita da compensação, previsto no art. 74, §5º, da Lei 9.430/96;

- o paradigma apontado pela Fazenda expressa o mesmo entendimento citado, como exceção, no acórdão ora recorrido, ou seja, de que quando a análise fiscal refere-se a estimativas ou ao IRRF não se aplicam as regras de decadência do CTN;

- o paradigma aprecia situação fática distinta da julgada no presente processo, pois no primeiro tratava-se de recolhimento de IRRF e estimativas, ao passo que no segundo trata-se de glosa de despesas;

- no caso presente as despesas foram apontadas pelo contribuinte e influenciam a base de cálculo da CSLL, *“sendo, portanto, inerentes à constituição do crédito tributário, devendo ser aplicada a regra decadencial contida no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional”*;

- no caso paradigma, o recolhimento de IRRF e de estimativas *“não influenciam no critério quantitativo da norma individual e concreta em que o contribuinte constituiu o crédito tributário, sujeito à homologação pelo fisco”*; *“são valores para se abater do saldo a se recolher, ou seja, esses em nada se relacionam com a constituição de novo crédito tributário, vez que são uma forma de se requerer a restituição de um indébito, sujeito, portanto, ao prazo decadencial contido no artigo 74, §5º, da Lei nº 9.430/96”*; e

- o paradigma não demonstra entendimento divergente ante a mesma situação fática, pelo que o recurso especial da Fazenda não deve ser conhecido; *“é medida de maior acerto (...) a negativa de seguimento e julgamento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Pública”*.

Na parte dedicada ao mérito, repisam-se os argumentos já expostos, acrescentando-se que:

- *“O fisco tem sim o poder-dever de verificar todos os elementos de quantificação do crédito pleiteado, respeitado o prazo contido no artigo 74, §5º, da Lei nº 9.430/96”*; *“(…) também tem o poder-dever de verificar os elementos de quantificação do próprio tributo (leia-se: do crédito tributário lançado pelo contribuinte), desde que, agora, respeitado o prazo contido no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional”*;

- os prazos têm natureza jurídica distinta; “*para se realizar a glosa de despesas, tendo em vista que influencia na base de cálculo e, portanto, na constituição do crédito tributário, conta-se o prazo a partir do lançamento por homologação realizado pelo contribuinte; para glosas relacionadas ao pagamento de IRRF e de estimativas, por se tratar de um indébito, conta-se a partir do momento em que ele é pleiteado pelo contribuinte ao fisco federal, ou seja, a partir da entrega da DCOMP*”;

- “*o Fisco, utilizando-se do presente processo, almeja, em 2008, a revisão de valores correspondentes ao ano-calendário de 1999*”; e

- as informações prestadas pela contribuinte e não revisadas pelo Fisco, gozam do pressuposto de admissibilidade e estão ratificadas pela omissão da autoridade tributária; inadmissível, tanto ao Fisco quanto ao contribuinte, alterar tais informações; impossível também ao contribuinte retificar declarações prestadas há mais de 5 anos.

Após citar exemplos de jurisprudência administrativa, pleiteia, ao final, o não-conhecimento do recurso especial da PGFN, por não restar demonstrado dissídio entre o acórdão recorrido o paradigma, ou, caso assim não se entenda, o improvimento do recurso, mantendo-se a decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

O recurso especial da PGFN visa rediscutir o prazo decadencial a que se sujeita a análise de liquidez e certeza do crédito, pela Administração Tributária.

Em contrarrazões, protesta o contribuinte pelo não conhecimento recursal, aduzindo que não haveria divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e o paradigma pois: a) tratam de situações fáticas distintas; e b) o paradigma expressa entendimento também manifestado, a título de exceção, no acórdão recorrido.

Quanto às situações fáticas, o contribuinte sustenta que a diferença consiste em que, no presente processo, o “ajuste” do saldo negativo decorre de glosas de despesas (valores computados na base de cálculo, anteriores ao tributo devido), ao passo que no paradigma decorre de estimativas e IRF retido (valores deduzidos do tributo devido).

Argumenta que as despesas são “*inerentes à constituição do crédito tributário, devendo ser aplicada a regra decadencial contida no artigo 150, §4º, do Código Tributário*”

Nacional” (presente processo) e que, de outro lado, as estimativas e retenções na fonte “são valores para se abater do saldo a se recolher, (...) em nada se relacionam com a constituição de novo crédito tributário, vez que são uma forma de se requerer a restituição de um indébito, sujeito, portanto, ao prazo decadencial contido no artigo 74, §5º, da Lei nº 9.430/96” (processo paradigma).

Observa-se que o contribuinte propõe, como distinção de situações fáticas, o que é o próprio mérito do recurso em exame. Explica-se.

Como se depreende do relatório do acórdão recorrido, trata o processo de DCOMP que pretendem utilizar saldo negativo de CSLL do ano-base 1999, no valor original de R\$ 1.172.346,40, para compensar débitos de PIS e COFINS de 2003. A compensação foi parcialmente denegada em razão de análise fiscal haver concluído que o saldo negativo de CSLL do ano-base 1999 era inferior ao informado nas DCOMP.

O despacho decisório da unidade de origem (efls. 309 a 319) observa que, para verificação do crédito informado nas DCOMP – saldo negativo de CSLL do ano-base 1999 – foi necessário estender a análise dos dados até o ano-calendário 1995. Em seguida, analisa a apuração da CSLL desde o ano-base 1995 até 1999, identificando os saldos negativos apurados e compensados, ano a ano. Ao final, apura o valor remanescente (de saldos negativos de períodos anteriores), disponível para as compensações (DCOMP) tratadas no presente processo.

Na verificação da liquidez e certeza do crédito informado nas DCOMP – saldo negativo de CSLL do ano-base 1999 – a autoridade fiscal constatou que o contribuinte deixara de adicionar, na apuração da CSLL, valores indedutíveis (tributos depositados judicialmente e 1/3 da COFINS compensada). Em decorrência, concluiu que o saldo negativo de CSLL, no ano 1999, era inferior ao informado pelo contribuinte nas DCOMP.

O entendimento manifestado pelo colegiado *a quo* foi no sentido de que a análise fiscal do crédito de saldo negativo, postulado em DCOMP, sujeita-se a prazos decadenciais distintos, conforme a natureza da parcela do saldo negativo revista (no sentido de que não mais compõe o saldo negativo).

A teor da decisão recorrida, se a parcela revista é estimativa ou retenção de imposto na fonte (deduções do imposto), aplica-se o prazo do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96; se a parcela revista é componente da base de cálculo (despesa, por exemplo, como no caso), aplica-se o prazo do art. 150, § 4º, do CTN, consoante o trecho aqui reproduzido:

Pode-se, no âmbito de procedimento fiscal de exame de Dcomp, a autoridade fiscal proceder a *glosas de despesas e de exclusões* ao lucro líquido? Ainda, há limite para tanto, inclusive temporal?

Não tenho dúvidas de que é revestido de juridicidade proceder-se a glosa de despesas e de exclusões ao lucro líquido, na apreciação de declaração de compensação.

Mas a *glosa de despesas e de exclusões* ao lucro líquido, ainda que no âmbito do procedimento de análise de Dcomp, só poderá ser feita *dentro do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN*. Isso, desde que a glosa *não se refira a valor alterado* pelo contribuinte em DIPJ retificadora.

Repito. *Diverso limite temporal* se aplica, se o caso for de *glosa de estimativas supostamente adimplidas, de IRRF, de deduções do IRPJ devido*, todos valores que

compõem diretamente o saldo negativo de IRPJ postulado, e inclusive de glosa de IRRF por apuração de falta de oferecimento à tributação das receitas que dão causa ao IRRF, que compõe o saldo negativo postulado. Em tais casos, é aplicável perfeitamente o prazo do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, que é o da homologação tácita da compensação.

(...)

As questões em jogo são exatamente de glosa de despesas. Despesas que não foram consignadas em DIPJ retificadora. Logo, há de se observar o prazo decadencial do art 150, § 4º, do CTN, como afirmei anteriormente.

(...)

Glosa de despesas ainda no âmbito do procedimento de análise de Dcomp pode ser feita, mas somente *dentro do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.*

Isso, desde que a glosa *não se refira a valor alterado* pelo contribuinte em DIPJ retificadora.

Não se está diante de valor alterado em DIPJ retificadora. O contrário seria proceder-se ao lançamento, por *meio indireto*, com consumação da decadência. Situação muito diversa de glosa de tributo na fonte por apuração de falta de oferecimento à tributação das receitas que dão causa à retenção de tributo, que compõe o saldo negativo postulado.” (destaques no original)

Assim, como visto, o acórdão recorrido entende que, quando o contribuinte informa saldo negativo como crédito em DCOMP, o prazo de que a autoridade fiscal dispõe para rever o dito saldo negativo depende da natureza da parcela revista – se componente da base de cálculo (ex. glosa de despesa), aplica-se o art. 150, § 4º do CTN; se abatimento do imposto a pagar (ex. estimativa, retenção na fonte), aplica-se o art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96.

O recurso da PGFN sustenta que, em se tratando de verificação fiscal da liquidez e certeza de direito creditório postulado em DCOMP, aplica-se sempre o prazo do art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96. E apresenta paradigma nesse sentido.

Aqui a relevância ou não da natureza da parcela revista é questão que diz respeito ao próprio mérito da lide submetida ao reexame deste Colegiado.

As situações fáticas apreciadas, no presente processo e no paradigma, são semelhantes nos aspectos relevantes para divergência suscitada, quais sejam: revisão, pela autoridade fiscal, de saldo negativo postulado como direito creditório em DCOMP.

Quanto à suposta convergência entre o paradigma e o acórdão recorrido – pois ambos aplicam o prazo do art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96, quando as parcelas revistas (do saldo negativo alegado) sejam estimativas e IRF – não há prejuízo ao recurso especial da PGFN. Afinal, a tese recursal é de que o prazo para a verificação fiscal do crédito postulado em DCOMP é sempre o do art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96 (prazo de homologação tácita da DCOMP). E o paradigma suporta a tese recursal.

Impende destacar que o paradigma não definiu que o prazo era o do art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96 porque se tratava de revisão fiscal de estimativas e IRF. Incidentalmente, tais foram as parcelas revistas pela autoridade fiscal naquele processo, mas não foi este o fundamento invocado pela Turma Julgadora para a definição do prazo decadencial. O paradigma considerou que a revisão fiscal de saldo negativo (verificação de liquidez e certeza): a) não equivale a

constituição de novo crédito tributário, para cobrança de tributo relativo ao período pretérito; e b) sujeita-se apenas ao prazo do art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96.

Nesse sentido, confirmam-se trechos do acórdão paradigma nº 1301-00.420:

Por ocasião do julgamento, a patrona da causa suscitou da tribuna questão preliminar, atinente a alegação de decadência do direito da Fazenda Nacional de revisar o direito creditório trazido à compensação, a saber, o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2002.

(...)

A arguição da interessada foi no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o saldo negativo por ela apurado em 31/12/2002 estaria definitivamente consolidado decorrido o prazo de cinco anos, ou seja, em 31/12/2007. A decisão administrativa que reconheceu parcialmente o direito creditório, proferida em 19/02/2008, não mais poderia revisar aquele saldo, estando o direito da Fazenda Nacional de fazê-lo fulminado pela decadência.

Sobre este ponto é que surgiu discussão, levando à presente divergência.

(...)

Os artigos do CTN mencionados tratam da extinção do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários em seu favor. Por outro lado, no caso vertente se procedeu à análise de um alegado direito creditório do contribuinte. Tal análise se propunha a verificar a liquidez e certeza do crédito invocado (...) Não se poderia cobrar novo imposto, mas é perfeitamente possível a recusa de restituição — e conseqüentemente, de compensação — de um crédito tributário já anteriormente aproveitado ou parcialmente inexistente.

E isto nenhuma relação guarda com o prazo decadencial para constituir créditos tributários, de que tratam os artigos do CTN supramencionados. A decisão foi, então, de rejeitar a alegação de decadência, suscitada da tribuna.

O racional da decisão paradigma mostra-se apto, portanto, a reformar a decisão recorrida.

Estabelecida a divergência e presentes os demais pressupostos recursais, deve ser conhecido o recurso especial interposto no presente caso.

Tendo restado vencida no conhecimento, deixo de apreciar o mérito recursal.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

Voto Vencedor

Conselheira Livia De Carli Germano – Redatora Designada

Foi designada para redigir o voto vencedor esclarecendo as razões pelas quais a maioria da Turma entendeu ser o caso de não se conhecer do recurso especial.

Nesse ponto, observo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento do disposto no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, merecendo especial destaque a necessidade de se demonstrar a divergência jurisprudencial, *in verbis*:

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

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

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

Destaca-se que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, pois, a divergência, se dar em relação a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante.

Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há que se falar em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica.

Por outro lado, quanto ao contexto fático, não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto seja de tal forma semelhante que lhe possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Assim, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é buscar saber, com base no raciocínio exposto no paradigma, o que aquele colegiado decidiria no caso dos autos.

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, compreendo que a Recorrente **não logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.

O presente processo trata de declaração de compensação (DCOMP) que pretende utilizar saldo negativo de CSLL para compensar débitos de PIS e COFINS. A compensação foi parcialmente denegada porque, ao analisar a compensação declarada, a unidade de origem efetuou revisão da base de cálculo da CSLL e glosou determinadas despesas, concluindo assim que o saldo negativo de CSLL seria inferior ao informado nas DCOMP.

O voto condutor do acórdão recorrido afastou a glosa das despesas de CSLL por entender que, muito embora ela pudesse ser efetuada no âmbito do procedimento de análise de DCOMP, esta deveria respeitar o prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, pois o contrário seria proceder-se ao lançamento, por meio indireto, com consumação da decadência.

A Fazenda Nacional apresenta como paradigma o acórdão 1301-00.420. Acontece que a decisão, ali, não tratou da possibilidade de revisão de base de cálculo de IRPJ/CSLL no âmbito da análise de DCOMPs mas, sim, de análise de crédito referente a tributos supostamente recolhidos a maior (estimativas e IRRF retido). O voto vencedor ressalta que sua decisão está calcada especificamente na modalidade do crédito que se pretende restituir, do que se conclui que não se pode pretender a aplicação de seu racional a hipóteses por ele não tratadas. Destaca-se neste sentido o seguinte trecho da ementa (grifamos):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003

COMPENSAÇÃO. VERIFICAÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO ALEGADO. ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

Ao analisar a compensação declarada pelo sujeito passivo, incumbe à Fazenda Nacional verificar a liquidez e certeza do crédito alegado. Em se tratando de saldo negativo de IRPJ, tal verificação compreende o recolhimento do imposto de renda retido na fonte e das estimativas. Esse procedimento não se confunde com aqueles tendentes à constituição de crédito tributário em favor da Unido e, por conseguinte, não se sujeita ao prazo decadencial de que tratam os artigos 150, § 4, e 173, I, ambos do CTN.

Não se trata da constituição de novo crédito tributário, mas da recusa de restituição de um alegado indébito o qual, afinal, se revelou inexistente, ainda que parcialmente.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. UTILIZAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL. TRANSITO EM JULGADO.

São passíveis de compensação os créditos em favor do contribuinte, desde que não utilizados anteriormente ou, se fruto de decisão judicial, que tenha ocorrido o trânsito em julgado.

É verdade que, em geral, a relevância ou não da natureza da parcela revista costuma ser tratada no âmbito do próprio mérito da lide. Não obstante, no caso do paradigma apresentado, é o seu voto vencedor que reputa relevante a natureza da parcela de que trata, a ponto de ele deixar claro que, se ele estivesse a tratar de caso de revisão de base de cálculo, a decisão poderia ser diferente, veja-se respectivo trecho (grifamos):

Após discussões, a maioria do Colegiado entendeu que não se aplicam os dispositivos acima à situação sob análise. Os artigos do CTN mencionados tratam da extinção do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários em seu favor. Por outro lado, no caso vertente se procedeu à análise de um alegado direito creditório do contribuinte. Tal análise se propunha a verificar a liquidez e certeza do crédito invocado ou, em outras palavras, verificar sua composição, se o imposto de renda na fonte foi efetivamente retido, se as estimativas foram de fato recolhidas etc. Por certo que, **acaso a pretensão da Fazenda fosse de constituir novo direito creditório (mas não é), ou, ainda, de revisar a base de cálculo do tributo, seu direito já estaria alcançado pela decadência.** Não se poderia cobrar novo imposto, mas é perfeitamente possível a recusa de restituição — e consequentemente, de compensação — de um crédito tributário já anteriormente aproveitado ou parcialmente inexistente. E isto nenhuma relação guarda com o prazo decadencial para constituir créditos tributário, de que tratam os artigos do CTN supramencionados. A decisão foi, então, de rejeitar a alegação de decadência, suscitada da tribuna.

Neste contexto, verifica-se que a aplicação do racional constante do precedente indicado como paradigma não é capaz de levar à reforma do acórdão recorrido, o que revela a inadequação de tal acórdão quanto à demonstração de divergência jurisprudencial.

Dáí porque, com a devida vênia, compreendeu-se que era o caso de não ser conhecido o recurso especial.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto por não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano