



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15959.000139/2008-77
ACÓRDÃO	1001-003.645 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA DE BEBIDAS IPIRANGA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. COMPENSAÇÃO. TERMO FINAL.

A aplicação da regra sobre o prazo de 5 (cinco) anos para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo se consuma com a edição tempestiva do despacho decisório pela autoridade da Receita Federal competente, salvo se o ato foi considerado ineficaz, com a decretação de sua nulidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 12 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Márcio Avito Ribeiro Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 12-32.344, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ), que, por unanimidade de votos, negou provimento à manifestação de inconformidade (e-fls. 4/9).

Versa sobre compensação, pleiteada por meio das Dcomps 34020.33809.070104.1.3.02-1907 e 28851.64394.270204.1.3.02-5796, decorrente de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000, no valor de R\$ 292.750,12.

O despacho decisório, de fls. 453/457, reconhece parcialmente o valor de R\$ 235.804,95. A parte não reconhecida refere-se à insuficiência de saldo para compensação de estimativa de IRPJ de outubro de 2000, com saldo negativo de 1999, devido à glosa da dedução com o vale-transporte (excesso) nos anos-calendário de 1998 e 1999, conforme Despacho (e-fl. 469):

Como o contribuinte não comprovou o pagamento de Vale-Transporte, não pode deduzi-lo do imposto devido. **O saldo negativo apurado neste ano foi totalmente utilizado em 1999;**

- Ano-calendário 1999: Saldo Negativo apurado de R\$ 823.449,31, em desconformidade com o declarado pelo contribuinte, de R\$ 871.332,90 (fls. 445 e 446). O contribuinte compensou estimativa de IRPJ de agosto com saldo negativo de 1998, sem saldo suficiente para isso. Por isso, foi glosada parte do valor desse mês. A dedução de Vale-Transporte também foi glosada, pelos mesmos motivos de não-comprovação de gastos a este título. Este saldo foi totalmente utilizado em 2000;

- Ano-calendário 2000: Saldo Negativo apurado de R\$ 782.346,69, em desconformidade com o declarado pelo contribuinte, de R\$ 839.671,25 (fl. 447). O contribuinte compensou estimativa de IRPJ de outubro com saldo negativo de 1999, sem saldo suficiente para isso. Por isso, foi glosada parte do valor desse mês. Ademais, foi glosado parcialmente o valor deduzido de IRRF na apuração anual, por não ter sido comprovada a retenção conforme Intimação nº 630, item 2 - contribuinte não apresentou todos os comprovantes solicitados (fls 42 a 72).

O saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 782.346,69 (fl. 448), foi utilizado pelo contribuinte para compensar outros débitos

de IRPJ em sua contabilidade (fls. 449 a 452), e o restante do saldo negativo, ou seja, o valor original de saldo negativo de R\$ 235.804,95, deve servir de base para a compensação pleiteada pelo contribuinte através da PER/DCOMP nº 34020.33809.070104.1.3.02-1907 e de sua PER/DCOMP relacionada nº 28851.64394.270204.1.3.02-5796 (fls. 01 a 13).

Diante do exposto, proponho o reconhecimento do direito de crédito de IRPJ no valor de R\$ 235.804,95, em 31/12/2000, bem como a homologação da compensação das PER/DCOMP acima mencionadas, até o limite desse crédito. (destaque nosso)

A ciência do despacho decisório foi efetuada em 24/11/2008 (fl. 467), e a manifestação de inconformidade (fls. 468/480) foi apresentada em 23/12/2008, alegando em síntese:

1. a ilegalidade do Decreto nº 95.247/87 que regulamenta o vale-transporte.
2. decadência para revisão de créditos originados entre janeiro de 1999 e janeiro de 2003.

A d. DRJ, por sua vez, destacou que a glosa da dedução do excesso de vale-transporte foi efetuada por falta de comprovação sem a juntada de qualquer prova da efetivação do pagamento.

Em relação à decadência da revisão do Saldo Negativo concluiu a d. DRJ pela não ocorrência, porque não se deve admitir que a fluência do prazo decadencial, do período em que apurado o saldo negativo de IRPJ, possa obstar a necessidade de comprovação da realidade de um fato (saldo negativo).

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, por via postal em 11.8.2010 (cópia de Aviso de Recebimento – AR, de e-fl. 514), apresentou recurso voluntário em 10.9.2010, assim sintetizado (e-fls. 515 e seguintes), no qual traçou os mesmos argumentos trazidos em sede de Manifestação de Inconformidade.

DO VALE-TRANSPORTE

Defendeu que a comprovação a que alude o dispositivo legal é do pagamento, ainda que em pecúnia. Convém, à guisa de esclarecimento, mencionar o Decreto-regulamento da Lei 9.714/85 proíbe essa forma de prestar o auxílio.

Sustentou a necessidade na reversão das glosas promovidas nas suas declarações de compensação porque teriam sido feitas “...com escora em proibição introduzida pela imprópria via do decreto regulamentar”.

O reles exame perfunctório da matéria revela que o indeferimento que se esteia em decreto, ou seja, em ato infralegal do chefe do poder executivo, não merece prosperar. A Constituição da República erigiu uma sociedade tangida pela

legalidade, cuja edificação ilumina-se pela tradição de nossa nação, que emblematicamente se mostra no provérbio luso-brasileiro: "O não é melhor que o digam as leis que os reis". Com efeito, é o que se espera de democracias.

Asseverou que a restrição, porém, veiculada por ato infralegal, a evidência, carece de legalidade. Isso quer dizer que qualquer norma que restrinja direitos deve ser trazida no corpo de lei e não em decreto regulamentar.

DA DECADÊNCIA

Defendeu que teria operado em seu favor a decadência da Fazenda de rever o crédito tributário estampado nas declarações de compensação, pois os valores de que se valeu a Recorrente para as compensações atinam a créditos originados entre janeiro de 1999 e janeiro de 2003 (fls. 444/448 do feito administrativo).

Para a Recorrente, assim, os créditos em seu favor remontam a lapso temporal já alcançado pela decadência é que a fiscalização teria cinco anos para certificar-se acerca da suficiência dos pagamentos e da correição das declarações prestadas pelo contribuinte.

Em ocorrendo divergências, devera a autoridade fazendária promover o lançamento de ofício e notificá-lo ao contribuinte.

Aduziu que as glosas teriam sido fundadas em revisão de créditos alusivos a período superior ao quinquênio em que isso seria possível o Fazenda.

Defendeu que, de acordo com o estipulado no § 1º, inciso II, do art. 6º do Lei nº 9.430/96, ficaria claro que o direito creditório decorrente da verificação de saldo negativo do tributo nasce no momento de sua apuração e se torna exigível com a entrega da DIPJ e daí fluir o prazo decadencial, contra o fisco, para que este reveja a declaração, mormente porque o direito subjetivo do contribuinte surgiu e nela formalizou-se.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Márcio Avito Ribeiro Faria**, Relator

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte COMPANHIA DE BEBIDAS IPIRANGA.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ nos idos de 2000 (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal – Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

O despacho decisório, de fls. 453/457, reconhece parcialmente o valor de R\$ 235.804,95. A parte não reconhecida refere-se à insuficiência de saldo para compensação de estimativa de IRPJ de outubro de 2000, com saldo negativo de 1999:

A insuficiência do saldo de compensação de estimativa deve-se a glosa da dedução com o vale-transporte (excesso) em relação aos anos-calendário de 1998 e 1999, conforme Despacho (e-fl. 469).

Assim, a lide restringe à comprovação do pagamento de Vale-Transporte, condição necessária para sua dedução do imposto devido.

DA DECADÊNCIA

A principal alegação da Recorrente em seu recurso refere-se à decadência do direito de a fazenda pública promover a revisão do lançamento porque os créditos teriam se originados há mais de cinco anos. e, para tanto, faz considerações doutrinária e jurisprudenciais.

Dentre os argumentos apresentados pelo contribuinte encontra-se a alegação de que o direito creditório decorrente da verificação de saldo negativo do tributo nasceria no momento de sua apuração e se tornaria exigível com o entrega do DIPJ.

Pois bem.

Vejamos que a homologação das compensações declaradas pelo contribuinte está vinculada à liquidez e certeza dos créditos utilizados e a sua suficiência na extinção dos débitos compensados e declarados, assim, cabe inicialmente verificar o prazo concedido pela legislação para que o fisco **verifique a procedência do procedimento executado**.

A compensação tributária instituída pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, na versão dada pela Lei nº 10.833, de 2003 ocorre nos moldes do lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN (Código Tributário Nacional). Considerando que o procedimento em voga ocorre sob condição de ulterior homologação, este mesmo artigo também prevê especificamente o prazo para a homologação (ou não) deste procedimento pelo fisco. Confira-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).

Ou seja, transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos da apresentação da DCOMP, o ato executado pelo sujeito passivo reputa-se convalidado, com a respectiva extinção do crédito tributário declarado e compensado, independentemente da origem do crédito utilizado, que para as DCOMP em litígio não ocorreu. Vejamos que a compensação pleiteada pelo contribuinte

através da PER/DCOMP nº 34020.33809.070104.1.3.02-1907 foi transmitida em 07.01.04 e a PER/DCOMP relacionada nº 28851.64394.270204.1.3.02-5796 foi transmitida em 27.02.04 (fls. 01 a 13), sendo que a ciência do despacho decisório foi efetuada em 24.11.2008 (fl. 467).

Além disso, é importante registrar que a Solução de Consulta Interna COSIT nº 16 de 18 de julho de 2012, ressalta o dever da autoridade administrativa de investigar a exatidão dos valores informados, destacando a ausência de previsão legal de homologação tácita de saldos negativos. Confira-se:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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.

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. Todavia, **não há previsão legal de homologação tácita de saldos negativos** ou pagamento a maior, devendo a repetição de indébito por meio de declaração de compensação obedecer aos dispositivos legais pertinentes.

Dessa forma, ainda que o período a que se refira o crédito já esteja albergado pela decadência do direito de lançar o tributo, isto não dispensa o contribuinte de comprovar a pertinência dos créditos que pretenda ver restituídos ou com eles compensados, nem dispensa a autoridade fazendária da obrigação de verificar a certeza e liquidez dos créditos.

Destarte, o procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. Inteligência da Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012.

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. Tratando-se de compensações realizadas, não há que se falar em necessidade de lançamento, e, por conseguinte, de decadência.

DO MÉRITO

Vejamos que em se tratando de compensação, o reconhecimento de direito creditório, contra a Fazenda Nacional, exige averiguação da liquidez e certeza do suposto crédito, que deve estar apoiado não só na legalização, mas, principalmente na prova documental.

Ressalte-se que o chamado ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com

efeito, ao declarar à Autoridade Tributária que dispunha de crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo.

Como relatado, a disponibilidade do crédito não foi reconhecida pela Autoridade Fiscal e sua liquidez e certeza não foi demonstrada pela outrora manifestante e, nessas condições, acatar as razões da defesa seria admitir que sua simples vontade e seu entendimento, materializados somente em argumentos poderiam ser utilizados para gerar créditos oponíveis à Fazenda Pública. Tal pretensão não tem sustentação, opondo-se inclusive aos marcos legais traçados pelo art. 170 do CTN, pelo que se lhe nega os efeitos pretendidos, 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.

Neste sentido encontramos jurisprudência exarada pelo egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ, assim disposta:

(...) o art. 170 do CTN estabelece certas condições à compensação de tributos A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei, segundo o texto legal referenciado. (STJ. AGREsp 495012/AL. Rel.: Min. José Delgado. 1ª Turma. Decisão: 20/05/03. DJ de 30/06/03, p. 154.)

(...) 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)

A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil (CPC) Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Nesta conformidade, cabe ao Recorrente, em sua defesa ao direito creditório, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela Autoridade Fiscal para não acatar, ou acatar apenas parcialmente o crédito pretendido.

Assim, tendo em vista que o Recurso Voluntário, naquilo que diz respeito à glosa da dedução com o vale-transporte, está calcado tão somente em argumentos retóricos, rejeitam-se as alegações trazidas.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conhece-se do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Márcio Avito Ribeiro Faria