



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16306.000329/2008-31
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.059 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 07 de abril de 2022
Recorrente F. L. SMIDTH LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. POSSIBILIDADE.

Não se sujeita a prazo decadencial a confirmação dos requisitos legais de dedução de retenções na fonte, inclusive no que se refere ao oferecimento dos correspondentes rendimentos à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto e Gustavo Guimarães da Fonseca.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca (suplente convocado), Andrea Duek Simantob (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.059 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16306.000329/2008-31

Relatório

Trata-se de recurso especial apresentado pelo contribuinte FLSMIDTH contra a decisão proferida pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara no Acórdão nº 1101-01.002, de 06 de novembro de 2013, que negou provimento ao recurso voluntário.

O processo trata de pedidos de compensação, apresentados em 2004, que foram parcialmente homologados pelo despacho decisório de fls. 56, que reconheceu a parcela de R\$ 667.627,21 do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2003, no valor original de R\$ 740.454,79.

A autoridade administrativa não admitiu a dedução de imposto retido sobre ganhos auferidos no mercado de renda variável, bem como sobre a receita de juros sobre o capital próprio, porque não foram oferecidos à tributação nem informados nas correspondentes linhas da DIPJ.

Ainda, quanto ao imposto retido sob os códigos 0924, 3426 e 6800, a dedução foi limitada à parcela correspondente às receitas computadas na apuração do lucro real, sendo que parte dessas deduções foi promovida na determinação das estimativas a recolher ao longo do ano-calendário de 2003.

Ciente da homologação apenas parcial de seu direito creditório, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 66), alegando, em síntese, que o direito de o fisco revisar os valores relativos a 2003 já havia decaído.

Em 29 de setembro de 2011, a 4ª Turma da DRJ São Paulo, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Contra a decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 227), repisando os argumentos da impugnação.

Em 06 de novembro de 2013, a 1ª Turma da 1ª Câmara desta Seção negou provimento ao recurso voluntário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO MEDIANTE DCOMP. ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO. TERMO DE INÍCIO.

O prazo fixado na legislação para aferição da liquidez e certeza do crédito utilizado em compensação somente se expira cinco anos depois de sua formalização em DCOMP.

RETENÇÕES CORRESPONDENTES A RENDIMENTOS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto (Súmula CARF nº 80).

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRECLUSÃO.

Ausente questionamento, em manifestação de inconformidade, acerca dos motivos expostos para homologação parcial da compensação, opera-se a preclusão.

Ciente do acórdão, o contribuinte apresentou recurso especial (fls. 283), ao qual foi dado seguimento pelo despacho de admissibilidade de fls. 338.

A Fazenda Nacional, com a ciência do andamento processual, apresentou contrarrazões (fls. 346), pugnando pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que a Recorrente foi cientificada do acórdão recorrido, em 06/02/2014, conforme termo à fl. 281, e apresentou o apelo especial em 19/02/2014, como comprova o carimbo de protocolo na primeira folha da peça de defesa.

O conhecimento do recurso especial do contribuinte não foi questionado pela Fazenda Nacional e, muito embora o despacho de fls. 338 tenha admitido a caracterização da divergência, dele discordo.

Uma breve leitura do recurso especial demonstra que a matéria divergente invocada pela Recorrente diz respeito à decadência quanto à revisão da composição do saldo negativo de IRPJ indicado como direito creditório em DCOMP. É o que consta da petição do recurso:

Equivocadamente, o v. acórdão recorrido, afastou a alegação de **decadência do direito de revisar o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2003**, restando assim ementado:

[...]

11. No tocante ao **prazo de decadência do direito do fisco intervir nos recolhimentos que compuseram o saldo negativo** que lastreia a compensação realizada no caso concreto, verifica-se que a C. Câmara julgadora entendeu que o prazo para o Fisco seria de 5 anos contados da formalização da DCOMP.

[...]

13. Note-se que, pelo voto vencedor do v. acórdão recorrido, o entendimento o qual se pretendeu transparecer é o de que as estimativas apuradas em 2003 teriam sido totalmente admitidas e que, na realidade, a RECORRENTE pretenderia insurgir-se contra o direito do fisco de reavaliar o saldo negativo utilizado para fins de compensação, o que, seguindo entendimento do v. acórdão recorrido, ainda não estaria alcançado pela decadência.

14. Ocorre que, pelos julgamentos realizados no presente caso concreto, ao longo de todo o seu curso, são claros e incontroversos ao demonstrarem que o suposto problema que teria acarretado o não reconhecimento integral do crédito pleiteado na compensação levada a efeito pela RECORRENTE, estaria vinculado, exclusivamente, às estimativas realizadas em setembro e outubro de 2003, que influenciam no saldo negativo de IRPJ/2003.

[...]

16. Logo, o que a fiscalização fez no presente caso concreto foi a glosa de créditos legítimos da RECORRENTE decorrentes de antecipações efetivamente realizadas, clara e indiscutivelmente alcançadas pela decadência, pois, já transcorridos mais de 5 anos (art. 150 § 42, do CTN) contados da ocorrência do fato gerador, sem que o FISCO tenha questionado sua efetividade.

[...]

(*) destacou-se

Fica claro que, para a Recorrente, o Fisco não poderia **revisar o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2003 em razão da decadência**.

A Recorrente indicou dois paradigmas, cujas ementas são reproduzidas a seguir, na parte que nos interessa:

Acórdão nº 1402-00.976, de 11/04/2012

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL.

A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL **no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte**. Essa **revisão** deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e **pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IRFonte**, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado.

Acórdão nº 1402-00.751, de 30/09/2011

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PROVA DOS VALORES RETIDOS NA FONTE. FISCALIZAÇÃO QUANTO AO OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL QUE TEM INÍCIO NA DATA DO FATO GERADOR.

Apresentado o pedido de compensação, a Fazenda Nacional tem 05 (cinco) anos para homologar, sob pena de homologação tácita. Este prazo, contudo, não desloca o início do prazo decadencial que, nos casos em que há pagamento, aqui compreendido, entre outros, o IRF e as estimativas mensais, tem como marco inicial a data do fato gerador.

No procedimento de compensação para extinguir débito com crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ decorrente de retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte ou recolhimento de estimativas em valor superior ao imposto apurado, **a autoridade fiscal tem a prerrogativa de verificar, a qualquer tempo, a efetividade das retenções ou do recolhimento das estimativas que contribuem na formação do saldo negativo do IRPJ.** Confirmado a existência do IRRF ou do recolhimento das estimativas, decorridos mais de cinco anos do fato gerador, não pode a autoridade fiscal glosar estes valores sob o fundamento de que os rendimentos que geraram o IRRF não foram oferecidos à tributação. Tal procedimento implicaria, por meios transversos, contornar o transcurso do prazo decadencial para rever a apuração do lucro real do contribuinte.

(*) destaques acrescentados

Como demonstram as ementas dos paradigmas indicados, em ambos restou decidido que o Fisco pode, no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da entrega da DCOMP, glosar os valores que compõe o saldo negativo indicado como direito creditório em compensações, caso sejam não comprovados ou confirmados. Esse entendimento fica ainda mais explícito nos seguintes trechos dos votos dos paradigmas colacionados abaixo (destaques acrescentados):

Acórdão nº 1402-00.976

É certo que **a Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento desse pelo contribuinte.** Porém, Não pode haver auditoria do lucro líquido ou lucro real apurado pelo contribuinte, cujo prazo continua sendo contado na forma do art. 150 c/c 173 do CTN, e sim da **efetividade dos recolhimentos, IRFonte**, transposição de saldos de um período para outro, compensações (inclusive com outros tributos), **enfim a própria formação do saldo.**

Acórdão nº 1402-00.751

No procedimento de compensação para extinguir débito com crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ decorrente de retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte ou recolhimento de estimativas em valor superior ao imposto apurado, **a autoridade fiscal tem a prerrogativa de verificar, a qualquer tempo, a efetividade das retenções ou dos recolhimentos das estimativas que contribuem na formação do saldo negativo do IRPJ.** Confirmado a existência do IRRF ou do recolhimento das estimativas, decorridos mais de cinco anos do fato gerador, não pode a autoridade fiscal, sob o fundamento de que os rendimentos que geraram o IRRF não foram oferecidos à tributação, glosar estes valores. Tal fato implicaria, por meios transversos, contornar o transcurso do prazo decadencial para rever a apuração do lucro real do contribuinte.

Portanto, demonstrado o dissídio jurisprudencial entre recorrido e paradigmas, conheço do recurso especial interposto.

2. Mérito

Quanto ao mérito, cabe-nos pacificar divergência concernente ao prazo decadencial para revisão do saldo negativo, inclusive no que se refere ao oferecimento dos rendimentos à tributação que deram ensejo às retenções na fonte.

A recorrente aduz que a fluência do prazo decadencial, estipulado nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, impede a fiscalização de revisar a origem dos valores que originaram o crédito pleiteado.

A tese da recorrente pode ser resumida no seguinte parágrafo (fls. 288):

16. Logo, o que a fiscalização fez no presente caso concreto foi a glosa de créditos legítimos da RECORRENTE, decorrentes de antecipações efetivamente realizadas, clara e indiscutivelmente alcançadas pela decadência, pois, já transcorridos mais de 5 anos (art. 150 § 4º, do CTN) contados da ocorrência do fato gerador, sem que o FISCO tenha questionado sua efetividade.

No caso dos autos, o contribuinte transportou, para a apuração do ajuste anual de 2003, a parcela de R\$ 981.418,41, somando-a a retenções no valor de R\$ 663.186,75 como dedução no ajuste anual. Confrontando essas antecipações com o IRPJ devido ao final do ano-calendário, apurou saldo negativo no valor de R\$ 740.454,79.

Contudo, a autoridade fiscal apurou retenções dedutíveis em parcela inferior à utilizada pelo contribuinte, equivalentes a R\$ 620.412,41.

Assim, destinou esse montante, juntamente com os recolhimentos confirmados, à convalidação integral das estimativas do período, elevando a dedução no ajuste anual de R\$ 981.418,41 para R\$ 1.185.542,09. Remanesceram, portanto, retenções de R\$ 386.235,49, admitidas como dedução no ajuste anual, ensejando o reconhecimento de saldo negativo no valor de R\$ 667.627,21.

A recorrente contesta essa glosa, relativa ao IRPJ apurado em 2003, por entender que o despacho decisório não mais poderia promover qualquer revisão no lucro real desse período, visto ter sido proferido em 28 de janeiro de 2009.

E o fundamento para tal entendimento seria a decadência desse direito.

Em recentíssimas decisões esta 1ª Turma da CSRF, praticamente nesta mesma composição, já se manifestou favoravelmente à tese de que inexistente prazo decadencial para o Fisco analisar o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL indicados como direito creditório em compensações, como demonstram as ementas dos julgados abaixo:

Acórdão nº 9101-005.959, de 07/02/2022¹

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. POSSIBILIDADE. Não se sujeita a prazo decadencial a confirmação dos requisitos legais de dedução de retenções na fonte, inclusive no que se refere ao oferecimento dos correspondentes rendimentos à tributação (Ementa em conformidade com o art. 63, §8º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015).

Acórdão nº 9101-005.960, de 07/02/2022²

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

² Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. POSSIBILIDADE. Não se sujeita a prazo decadencial a confirmação dos requisitos legais de dedução de retenções na fonte, inclusive no que se refere ao oferecimento dos correspondentes rendimentos à tributação (Ementa em conformidade com o art. 63, §8º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015).

Acórdão n.º 9101-005.970, de 08/02/2022³

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1997

PRAZO PARA REVISÃO DE SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO MEDIANTE DCOMP. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O prazo fixado na legislação para aferição da liquidez e certeza do crédito utilizado em compensação somente se expira cinco anos depois de sua formalização em DCOMP. Questionamentos à base de cálculo do tributo ao qual se refere o indébito podem ser formulados ainda que expirado o prazo decadencial, por ser desnecessário lançamento para redução do direito creditório destinado a compensação.

Por bem expor as razões pelas quais não há fluência de prazo decadencial na análise do indébito a título de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, reproduzo o voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, condutor do Acórdão n.º 9101-005.959, cujas razões de decidir ora adoto:

Reitera-se, aqui, o entendimento expresso em declaração de voto no Acórdão n.º 9101-004.261, em sessão de 09 de julho de 2019, na qual se decidiu, de forma unânime³, negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo, sob o entendimento de que o prazo fixado na legislação para aferição da liquidez e certeza do crédito alegado, indispensável à homologação das compensações, somente se expiraria cinco anos depois da sua formalização pelo sujeito passivo. É o que consta na Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 10.833/2003:

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 resolutória de sua ulterior homologação.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 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)

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

[...]

O caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, nesta nova redação, exige que o crédito indicado em DCOMP seja passível de restituição ou ressarcimento, significando que ele não pode estar prescrito. Contudo, uma vez deduzida tempestivamente a pretensão de ver extintos débitos com aquele crédito, admitir que o prazo para confirmação deste já estaria fluindo desde o encerramento do período de apuração correspondente, limitaria significativamente a eficácia do §5º do referido art. 74, pois antes de cinco anos da apresentação da DCOMP a certeza e liquidez do crédito restaria afirmada pelo decurso do prazo decadencial no qual, no entender da Turma *a quo*, o Fisco não poderia questionar sua apuração.

Não há qualquer ressalva na disposição legal que autorize esta interpretação.

Os prazos decadenciais estão previstos para fins de lançamento de crédito tributário, ou seja, para que a autoridade fiscal: 1) discorde do tributo pago com base em apuração do sujeito passivo; 2) supra a omissão do sujeito passivo na apuração daquele pagamento; ou 3) pratique o lançamento dos tributos ou penalidades cuja constituição a Lei reserva ao agente fiscal. Esta é a dicção do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66):

*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 do lançamento.*

(...)

*§ 4º - Se a lei não fixar o prazo à homologação, será ele de 5 (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.*

[...]

*Art. 173 - O direito de a Fazenda **Pública constituir o crédito tributário** extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (negreji)

A decadência, nestes termos, encerra o poder-dever do Fisco de formalizar o crédito tributário por intermédio do lançamento, pondo fim à relação jurídica material surgida entre o contribuinte e o Estado com a ocorrência do fato gerador. Recorde-se que a atividade de lançamento é definida pelo art. 142 do Código Tributário Nacional como o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Assim, se a autoridade fiscal constatar divergências na apuração que resultou em saldo negativo de IRPJ ou CSLL, não poderá lançar a diferença apurada se o fato gerador - lucro - pertencer a período já atingido pela decadência. Mas pode e deve o Fisco indeferir pedido de restituição ou não homologar compensações que tenham se valido de indébito tributário inexistente conforme o ajuste realizado de ofício.

É certo que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há uma grande discussão doutrinária e jurisprudencial acerca de qual seria o objeto da homologação: a atividade de apuração ou o pagamento do tributo devido. Todavia, há relativo consenso no sentido de que o transcurso do prazo contido no §4º do art. 150 do CTN atinge o direito de o Fisco constituir o crédito tributário, mediante o lançamento substitutivo da apuração efetuada pelo sujeito passivo, veiculada pelos instrumentos definidos na legislação fiscal.

Ainda, aqueles que defendem a homologação tácita da apuração efetuada pelo sujeito passivo, consideram que o prazo decadencial tem o efeito específico de atingir o dever/poder de o Fisco efetuar o lançamento de ofício, e não o de fazer prova absoluta de débitos tributários, não constituídos na forma da legislação.

Admitir que os saldos negativos informados na DIPJ estariam homologados tacitamente depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador correspondente, exigiria que se emprestasse à DIPJ o poder de constituir aquele direito creditório, o que vai contra o caráter meramente informativo daquele documento, o qual não se presta, sequer, a instrumentalizar a cobrança dos saldos devedores nele indicados.

Somente se concebe como instrumentos de constituição formal de direitos e obrigações aqueles assim expressamente previstos na legislação, como é o caso, por exemplo, da Declaração de Débitos e Créditos Federais – DCTF, relativamente aos tributos devidos pelos contribuintes. Já relativamente aos direitos creditórios detidos pelos sujeitos passivos, a legislação apenas prevê, atualmente e na época em que a contribuinte arguiu seu direito, a DCOMP e o Pedido de Restituição como instrumentos para sua formalização perante a Receita Federal.

É certo que o recolhimento indevido já existe, como evento, desde sua ocorrência no mundo fenomênico. Procedidas as antecipações exigidas por lei, encerrado o período de apuração e efetivados os recolhimentos que se entendeu devidos, tem-se do confronto destes, eventualmente, um desembolso maior que o devido.

Todavia, este evento somente passa a se constituir em um fato jurídico apto a produzir as consequências previstas em lei quando formalizado pelo interessado em face do devedor, no caso, o Fisco. Daí porque, a partir do recolhimento indevido, deflagra-se o prazo prescricional para que o sujeito passivo manifeste seu direito perante o Fisco, e a partir desta manifestação o prazo para o Fisco, em caso de compensação, reconhecer ou não aquele crédito.

Aliás, veja-se que, à época em que este direito era deduzido apenas mediante a apresentação de Pedido de Restituição, sequer havia prazo fixado em lei para manifestação do Fisco acerca do que ali veiculado. Cabia ao interessado manter a guarda dos comprovantes necessários para prestar eventuais esclarecimentos acerca de seu direito, enquanto o crédito não lhe fosse reconhecido.

Apenas com a criação da DCOMP passou a existir um prazo para que o Fisco pudesse questionar o direito manifestado pelo interessado, até porque, vinculado o crédito a débitos que se pretendia ver extintos, somente haveria alguma utilidade no questionamento daquele crédito enquanto possível a cobrança dos débitos compensados, direito este que pereceria ante a inércia do Fisco por mais de 5 (cinco) anos.

Impróprio, assim, tentar opor, ao Fisco, uma limitação temporal à confirmação do direito creditório deduzido pelo sujeito passivo, que em momento algum esteve prevista

no Código Tributário Nacional ou em lei ordinária, senão na sistemática instituída a partir da criação da DCOMP, e evidentemente em função da vinculação daquele crédito a débitos compensados.

Interessante notar, ainda, que a formalização do direito creditório em outras declarações não é requisito para sua veiculação em DCOMP. Do caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, desde a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.637/2002, não se extrai qualquer exigência de que o direito creditório deva estar previamente evidenciado em declarações prestadas pelos sujeitos passivos, à exceção da própria DCOMP, prevista no seu § 1º.

É certo que a evidenciação do crédito em DIPJ ou DCTF é um elemento de prova em favor do sujeito passivo que afirma ter efetuado recolhimento a maior. Mas somente quando provocado pelo sujeito passivo acerca do seu interesse de se valer daquele crédito, mediante restituição ou compensação, passa o Fisco a ter o dever de avaliar a certeza e a liquidez daquele valor para admitir, ou não, a destinação pretendida pelo interessado.

Firmadas estas premissas, recorde-se que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 373 do Novo Código de Processo Civil). Assim, no presente caso, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

Decorre, daí, que a compensação deveria estar suportada por provas do indébito tributário no qual se fundamenta. Contudo, deve-se recordar que o procedimento em debate já se iniciou mediante a apresentação de DCOMP, desacompanhada, por autorização normativa, de qualquer prova do indébito ali indicado, posto que o Fisco teria ainda cinco anos para confirmá-lo.

Em verdade, a interpretação mais restritiva confere ao sujeito passivo a faculdade de definir o prazo do qual o Fisco dispõe para homologar, ou não, a compensação declarada. Optando o sujeito passivo por utilizar seu crédito depois de transcorridos quatro anos e 11 meses do fato gerador, o Fisco teria apenas um mês para avaliar a liquidez e certeza do crédito. Se utilizasse mais rapidamente seu crédito, maior prazo teria o Fisco para esta confirmação.

Certamente outro foi o objetivo da criação da DCOMP. Tal instrumento conferiu tratamento diferenciado aos contribuintes que, deduzindo créditos na forma da nova redação do caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, já poderiam, sem prévio exame do seu real conteúdo, angariar a extinção imediata dos débitos compensados, bem como a suspensão de sua exigibilidade até a decisão administrativa final acerca da regularidade de seu procedimento.

Admitir que o prazo para questionamento desta regularidade seria definido pelo sujeito passivo está em evidente descompasso com a referência contida na Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002:

*35. O art. 49 institui mecanismo que simplifica os procedimentos de compensação, pelos sujeitos passivos, dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, atribuindo maior liquidez para seus créditos, **sem que disso decorra perda nos controles fiscais.** (negreji)*

Ademais, frente à concepção de que o débito informado na DIPJ, depois de transcorridos 5 (cinco) anos de sua apuração, seria imutável, caberia questionar que interesse fiscal existiria na revisão de uma DIPJ que apontasse saldo negativo de IRPJ ou CSLL? Caberia ao Fisco antecipar-se à pretensão da contribuinte de utilizar este valor, com vistas a convalidá-lo ou retificá-lo? Nestas condições, somente se pode

concluir que o interesse do Fisco sobre a apuração que resultou em saldo negativo surge, apenas, quando a contribuinte o utiliza em compensação, deflagrando-se a partir daí o prazo para sua conferência.

E, ainda que se insista na fluência do prazo para revisão do crédito, pelo Fisco, a partir do período de apuração correspondente, do recolhimento que se mostrou indevido, ou mesmo da declaração que inicialmente informou o indébito, é lícito concluir que, ao manifestar seu interesse em utilizar tal crédito mediante DCOMP, o sujeito passivo renuncia ao prazo em curso, e submete-se ao prazo fixado na sistemática prevista para aquele instrumento de utilização de créditos, sob pena de retirar a eficácia do §5º do referido art. 74 da Lei no 9.430/96.

Por todo o exposto, na medida em que a homologação parcial das compensações declaradas a partir de 23/06/2009 foi cientificada à Contribuinte em 12/04/2010, o acórdão recorrido não merece reparos.

Registre-se que este entendimento mais amplo acerca do tema não foi acompanhado pela maioria do Colegiado. Verificando-se a hipótese do art. 63, §8º do Anexo II do Regimento Interno do CARE, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, importa consignar que **a negativa de provimento ao recurso da Contribuinte se dá em razão de os questionamentos dirigidos contra o saldo negativo utilizado em compensação se limitarem à confirmação de antecipações, em especial retenções na fonte, cujo dedução é condicionada à prova do oferecimento das correspondentes receitas à tributação, não sendo, assim, compreendida como revisão de base de cálculo depois do transcurso do prazo decadencial contado em razão do período de apuração do crédito destinado à compensação.**

(*) destaques acrescentados

No presente caso, a primeira declaração de compensação foi apresentada em 18 de fevereiro de 2004 e o despacho decisório, que analisou o direito creditório, foi lavrado, como visto, em janeiro de 2009, dentro do prazo de cinco anos previsto pela legislação.

Em síntese, entendo, na esteira de diversos outros julgados no âmbito dessa CSRF, que a pretensão da recorrente não pode prosperar, ante a constatação de que a autoridade fiscal, na hipótese dos autos, exerceu seu direito de verificação, para fins de homologação do crédito pleiteado, de acordo com as premissas legais, fundada na necessidade de análise de todos os elementos que contribuíram para a formação do suposto saldo negativo que embasou o pedido de compensação.

Inexiste, portanto, a “decadência” suscitada pela recorrente.

Cumpre-me ressaltar que restei vencida na fundamentação, pois a maioria do colegiado embora tenha me acompanhado na conclusão, entende de forma mais restrita a questão da revisão da base de cálculo, subsumida neste caso à questão da revisão dos saldos negativos referentes à declaração de compensação.

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso especial do contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Fl. 12 do Acórdão n.º 9101-006.059 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16306.000329/2008-31