



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

Processo n° 16682.902795/2012-42
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.704 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de novembro de 2014
Matéria IRPJ/COMPENSAÇÃO/HOMOLOGAÇÃO TÁCITA
Recorrente DELTA CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO DE IRPJ/CSLL. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL, 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.

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170 DO CTN.

Nos termos do art. 170 do CTN, para a homologação de compensação o contribuinte deve demonstrar a certeza e liquidez de seu crédito.

O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova não é suficiente para afastar a exigência do débito decorrente de compensação não homologada.

MULTA E JUROS DE MORA. APLICABILIDADE

Para a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% basta a constatação, em procedimento de ofício, de infração à legislação tributária, da qual resulte falta de recolhimento de tributo ou contribuição.

A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios (Súmula CARF nº 4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o processo da Declaração de Compensação nº 37862.82342.310108.1.7.020101, na qual a interessada pretende utilizar crédito de saldo negativo de IRPJ, do ano calendário de 2004, no valor de R\$ R\$ 7.155.367,20.

Após análise, foi emitido pela DEMAC/RJO/DIORT o Despacho Decisório de fls. 244/254, que aprovou o Parecer DEMAC/RJO/DIORT nº 174/2012 de fls. 231/236, com o seguinte teor:

1) RECONHECER PARCIALMENTE O DIREITO CREDITÓRIO pleiteado pelo interessado no montante de **R\$ 6.202.957,56 (seis milhões, duzentos e dois mil, novecentos e cinquenta e sete reais e cinquenta e seis centavos)**, decorrente de saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2004, Exercício 2005, constituído por **DELTA CONSTRUÇÕES S.A, CNPJ 10.788.628/000157**

2) HOMOLOGAR PARCIALMENTE as compensações declaradas através da DCOMP Nº 37862.82342.310108.1.7.020101 cujos débitos estão controlados no processo administrativo nº 16682.902.806/201294.

3) COBRAR os débitos constantes dessa Dcomp cujas compensações pretendidas não foram homologadas, com os devidos acréscimos legais.

Segundo o citado Parecer, o reconhecimento parcial do direito creditório ocorreu pelos seguintes motivos:

-o direito creditório decorre de pagamentos por estimativa mensais e imposto de renda retido na fonte.

-os pagamentos por estimativa mensais foram totalmente confirmados, no montante de R\$ 4.572.960,60.

-o imposto de renda retido na fonte informado seria de R\$ 3.131.972,96, mas foi confirmado parcialmente, apurando-se o montante de R\$ 2.179.563,32.

Considerando as parcelas do crédito confirmadas, foi determinado o saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2004 conforme tabela a seguir:

Discriminação	Valor R\$
+ I. R. a pagar	563.670,45
- deduções	14.104,09
-estimativas quitadas	4.572.960,60
-IRRF	2.179.563,32
Saldo Negativo do ano calendário 2004	6.202.957,56

Conforme Termo de fls. 250, a ciência da decisão ocorreu em 13/12/2012.

A interessada apresentou manifestação de inconformidade em 14/01/2013, fls. 255/278, com as seguintes alegações:

-houve nova apuração do IRPJ declarado em DIPJ referente ao ano calendário de 2004, violando o artigo 150, § 4º do CTN, pois já havia decaído o direito/dever de revisar em 2012.

-houve violação também do artigos 898 e 899 do RIR/99.

-no caso do IRPJ, ocorre a homologação de toda a atividade de apuração das bases tributáveis e de eventual valor a recolher (ou saldo negativo), citando doutrina e ementas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

-sendo assim, o Despacho Decisório deverá ser reformado, devendo ser reconhecido integralmente o crédito de IRPJ declarado em DIPJ (R\$ 7.155.367,20), por imposição legal (homologação tácita).

-o crédito reconhecido, mesmo que parcialmente, seria capaz de compensar integralmente os débitos declarados caso não tivessem sido computados, de forma ilegal, juros de mora e multa de mora sobre as estimativas de IRPJ e CSLL compensadas.

-as estimativas são antecipações de tributos cujo fato gerador ocorre somente no final de cada ano, sendo ilegítima a cobrança da multa de mora e juros de mora previstos no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, quando recolhidos em atraso.

-o citado dispositivo legal prevê incidência dos acréscimos moratórios nos tributos cujos fatos geradores tenham efetivamente ocorridos, o que acontece com as estimativas.

-traz ementa de Acórdão do STJ e CARF.

-o expurgo dos acréscimos moratórios dos débitos de estimativa permitirá que o crédito seja suficiente para compensar integralmente os débitos declarado na DCOMP.

Em 16/01/2013, a interessada apresentou esclarecimentos acerca da representatividade dos signatários da manifestação de inconformidade, fls. 283/284.

A DRJ/RIO DE JANEIRO decidiu a matéria por meio do Acórdão 12-56.111, de 22/05/2013, julgando improcedente a manifestação de inconformidade, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano alendário: 2008

DIREITO CREDITÓRIO FALTA DE COMPROVAÇÃO NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A falta de comprovação do crédito líquido e certo, requisito necessário para o reconhecimento do direito creditório, conforme o previsto no art. 170 da Lei Nº 5.172/66 do Código Tributário Nacional, acarreta o indeferimento do pedido e a não homologação da compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator: Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Do relatório vê-se que o direito creditório foi reconhecido parcialmente pois não foram confirmadas todos os valores informados na DCOMP a título de imposto de renda retido na fonte (valor pleiteado R\$ 7.155.367,20; valor reconhecido R\$ 6.202.957,56).

Repetindo os argumentos da defesa inicial (impugnação), a interessada não apresentou qualquer contestação quanto aos valores do IRRF que não foram confirmados, concentrando sua defesa em duas alegações: I- DECADÊNCIA DO DIREITO/DEVER DA RFB DE REVISAR, EM 2012, A APURAÇÃO DO IRPJ DO AC/2004; II- NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS E MULTA DE MORA SOBRE OS DÉBITOS DE ESTIMATIVAS DE IRPJ E CSLL.

Num primeiro ponto, cabe assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação fática, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

As Declarações (DCTF, DCOMP e DIPJ) são produzidas pelo próprio contribuinte, de sorte que, havendo inconsistências nas mesmas não retiram a obrigação do recorrente em comprovar os fatos mediante a escrituração contábil e fiscal, tendo em vista que, apenas os créditos líquidos e certos comprovados inequivocamente pelo contribuinte são passíveis de compensação tributária, conforme preceituado no artigo 170 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional CTN).

Nesse sentido, nas declarações de compensação apresentadas, o indébito não contém os atributos necessários de liquidez e certeza, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública, sob pena de haver reconhecimento de direito creditório incerto, contrário, portanto, ao disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN).

Constata-se do voto recorrido que os saldos credores de IRPJ e CSLL apurados pela recorrente devem-se aos recolhimentos de estimativas mensais (estes comprovados no montante de R\$ R\$ 4.572.960,60) e, do imposto de renda retido na fonte (informado no montante de R\$ 3.131.972,96, mas, confirmado parcialmente, no montante de R\$ 2.179.563,32).

Alega a ora recorrente que a RFB violou flagrantemente o comando do art. 150, § 4º, do CTN, bem como, dos artigos 898 e 899 do RIR/1999, pois, em 2012, já havia decaído seu direito/dever de revisar a apuração do IRPJ do ano calendário de 2004.

Pois bem. O “prazo de homologação tácita” alegado pelo contribuinte que seria de cinco anos, corresponderia ao mesmo prazo decadencial para o lançamento (constituição da obrigação tributária), previsto no CTN. Indica jurisprudência e doutrina a favor de sua tese.

É certo que a decadência opera no sentido do princípio da segurança jurídica e da estabilidade das relações jurídicas. Em consequência, após cinco anos passados da ocorrência do fato gerador, o Fisco não mais poderá formalizar lançamento para exigência de crédito tributário e impor penalidades, ou seja, constituir exigências tributária, nos exatos termos do 150, § 4º. do CTN.

Por outro lado, não há dúvidas de que na modalidade de lançamento por homologação, cabe ao Fisco exercer o controle da legalidade do ato praticado (ou mesmo omitido) pelo contribuinte, a fim de determinar se foram obedecidas as diretrizes que determinam a apuração correta do resultado tributável do exercício. O controle de legalidade envolve a averiguação, entre outras coisas, do cômputo correto e adequado das receitas tributáveis, das despesas incorridas e do resultado final do exercício. Caso o Fisco detecte qualquer divergência na apuração do resultado tributável, a menor ou mesmo a maior que o correto, tem o dever de exigir que o contribuinte faça as correções necessárias. Se for o caso, deve providenciar o lançamento de ofício do imposto que eventualmente não foi apurado ou recolhido corretamente.

Claro está de que no ordenamento pátrio existe prazo de caducidade aquisitiva. Todavia, tais prazos devem ser expressos. Ademais, não se pode transmutar uma disposição legal relativa a um prazo extintivo para um lapso aquisitivo. É ir muito além da possibilidade da interpretação, especialmente porque não haveria limites para o indébito tributário. No caso de homologação do pagamento ou da compensação, o direito está limitado ao próprio valor do crédito tributário que se pretende extinguir. Já a aquisição pura e simples de um valor monetário por decurso de prazo na verificação de informações redundaria na possibilidade de se consolidarem direitos contra a Fazenda Pública de montantes elevados.

É dever do Fisco proceder a análise do crédito desde a sua origem até a data da compensação e, o contribuinte que reclama o pagamento indevido tem o dever de comprovar a certeza e liquidez do crédito reclamado conforme o artigo 170 do CTN.

Digo isso, porque 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 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. Isto é, se determinada apropriação influi no resultado da apuração de crédito tributário no futuro, é passível de revisão até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito. Ainda que, na origem, seja legalmente carregada de período já decadente.

Não há como se interpretar a matéria de modo a inviabilizar a fiscalização por parte do Fisco. A jurisprudência também não desborda de tal entendimento. Como exemplo, cita-se o decidido no recente Acórdão 1402-001.590, de 11 de março de 2014, do i. relator Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto e inúmeros outros julgados.

Como se vê, não se trata de procedimento fiscal que tenha modificado a base de cálculo do IRPJ, no caso o Lucro Real apurado em 31/12/2004, para exigir tributo não declarado. A base de cálculo do IRPJ e da CSLL que norteou a análise da Delegacia de origem é exatamente a constante da DIPJ do AC/2004, declarada pelo Contribuinte. Ou seja, não houve nenhuma das atividades inerentes ao ato de lançamento, no que diz respeito à verificação da ocorrência do fato gerador, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido, como pressuposto para o lançamento tributário de que trata o artigo 142 do Código Tributário Nacional. Desse modo, torna-se insubsistente qualquer alegação da Recorrente que conduza à existência de lançamento tributário e decadência do direito ao Fisco para verificar a procedência do crédito pleiteado.

Assim, não há que se falar em homologação tácita como restrição ao direito creditório pleiteado, tampouco a “decadência” cogitada pela Reclamante. Ademais, tendo em vista que não foram carreados aos autos as provas essenciais à do saldo negativo de 2004, qual seja, a escrituração contábil do período, não vejo como reconhecer o crédito tributário correspondente.

II- NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS E MULTA DE MORA SOBRE OS DÉBITOS DE ESTIMATIVAS DE IRPJ E CSLL

Aqui, insurge-se a recorrente com relação aos juros e multa de mora imputados pela autoridade fiscal sobre as parcelas das estimativas não homologadas (isto é: que excederam ao montante do direito creditório reconhecido no valor de R\$ 6.202.957,56), sob o argumento de se tratar de mera antecipação dos tributos devidos apurados em 31 de dezembro de cada ano (data do fato gerador). Aduz, *“não ser legítima a incidência da multa e juros de mora previstos no art. 61 da Lei 9.430/1996 quando o contribuinte recolhe (ou compensa) em atraso as estimativas do IRPJ e CSLL.”*

Neste ponto, em primeiro lugar, por concordar com seus fundamentos, transcrevo os seguintes fragmentos do voto recorrido:

Primeiro, esclareço que o artigo 1º da Lei nº 9.430/96 determina que a regra é a determinação do lucro real com apuração trimestral, cujos fatos geradores ocorrem em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário.

Da combinação dos artigos 2º e 6º do mesmo diploma legal, o contribuinte poderá optar pelo lucro real com apuração anual, cujo fato gerador ocorre no final do ano. No entanto, esta opção implica o recolhimento mensal **obrigatório** das estimativas do tributo devido (IRPJ/CSLL), cuja forma de apuração e data de vencimento estão previstos naqueles dispositivos legais citados.

Ou seja, em que pese sua natureza de antecipação do imposto devido no final do período, estes recolhimentos devem ser efetuados, e nas datas previstas. Ocorrendo atraso no recolhimento, o contribuinte deve observar o previsto no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, mesmo porque não existe previsão legal para exoneração dos encargos legais no caso de pagamento de estimativa de IRPJ/CSLL a destempo.

Em segundo lugar, sobre essas matérias, trago à colação o teor das Súmulas CARF nº 02 e nº 04, pelo que considero desnecessário tecer maiores comentários.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Ante e o exposto, entendo que nos casos de apreciação do direito creditório, não há se falar em ocorrência de decadência ou homologação tácita e, na ausência de comprovação do saldo negativo de 2004, por conseguinte, voto por negar provimento ao recurso voluntário mantendo a multa e juros de mora.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator