



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.720464/2013-58
ACÓRDÃO	9303-017.038 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	25 de novembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	AKZO NOBEL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 24/04/2009

COMPENSAÇÃO. ANÁLISE DOS CRÉDITOS. DECADÊNCIA.
INAPLICABILIDADE.

Os prazos decadenciais previstos no art. 150, *caput* e § 4º, e no art. 173, I, do CTN são limites temporais que se aplicam exclusivamente aos casos de lançamento tributário, procedimento que não se confunde com a análise do crédito declarado nos pedidos de compensação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, para, no mérito, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento. A Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário acompanhou a relatora pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo ao amparo do 67 do RICARF/2015, em face do Acórdão n° 3302-011.479, de 24 de agosto de 2021, e-fls. 223 a 234, integrado pelo Acórdão de Embargos n° 3302-013.903, de 24 de outubro de 2023, e-fls. 278 a 285, assim ementados:

Acórdão n° 3302-011.479

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 24/04/2009

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZOS INAPLICÁVEIS.

Os prazos decadenciais previstos no art. 150, caput e § 4º, e no art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, são limites temporais que se aplicam exclusivamente aos casos de lançamento tributário, procedimento que não se confunde com a análise de pedidos de restituição.

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA. As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

HABILITAÇÃO DO CRÉDITO. COMPENSAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO.

O deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição ou de ressarcimento. Na fase prévia de habilitação ao crédito, a análise da fiscalização restringe-se à verificação do atendimento aos requisitos para a interessada apresentar seu pleito de compensação, restituição ou ressarcimento, o qual será posteriormente analisado pela fiscalização, inclusive em relação ao quantum do direito creditório reconhecido judicialmente.

FINSOCIAL. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO NÃO DEMONSTRADAS.

A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no caput do artigo 170 do CTN. A não comprovação da certeza e da liquidez dos créditos alegados, materializada na inexistência do indébito aduzido como reconhecido judicialmente, impossibilita a extinção do débito para com a Fazenda Pública mediante compensação.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não homologou as compensações declaradas por falta de comprovação material do direito creditório assegurado judicialmente, direito esse

sujeito, conforme destacado pelos órgãos jurisdicionais, à fiscalização da Administração tributária.

Consta do dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator

Acórdão nº 3302-013.903

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 24/04/2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Os embargos de declaração se prestam a sanar omissão existente no Acórdão, que deixou de analisar os argumentos subsidiários trazidos no Recurso Voluntário.

Consta do dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, apenas para suprir a omissão quanto à observância da regra contida no art. 81, §1º da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012.

No Recurso, o Contribuinte suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária em relação às seguintes matérias:

(i) Impossibilidade de o fisco questionar crédito homologado após prazo estabelecido pelo art. 150, parágrafo 4º, do CTN. Aponta como paradigma os Acórdãos nº 1801-001.807 e 9101-006.609.

(ii) Impossibilidade de o fisco questionar, por vias transversas, decisão transitada em julgado. Aponta como paradigma os Acórdãos nº 3201-003.197 e 9303-000.245.

(iii) Certeza e liquidez do indébito: valores fornecidos pela própria Fazenda Nacional e corroborados pela Justiça Federal nos autos da Ação Declaratória nº 92.0112459-7. Aponta como paradigma os Acórdãos nº 3802-000.757 e 3202-000.228.

(iv) Equívocos cometidos no acórdão recorrido: certeza e liquidez do indébito – pedido de habilitação do crédito a partir da decisão transitada em julgado – necessária homologação da compensação. Aponta como paradigma os Acórdãos nº 2802-001.711 e 3401-001.922.

O Despacho de Admissibilidade de e-fls. 484/496 negou seguimento ao Recurso Especial.

Proposto o Agravo, o Despacho de e-fls. deu seguimento parcial ao Recurso apenas em relação à matéria “impossibilidade de o fisco questionar crédito homologado após prazo estabelecido pelo art. 150, parágrafo 4º, do CTN”. As razões foram as seguintes:

Do cotejo do acórdão paradigma nº 1801-001.807 com o aresto vergastado, sobressai, salvo melhor juízo, a divergência de entendimento quanto à incidência do prazo decadencial para fins constituição de eventual diferença apurada no âmbito da análise de pedido de restituição de indébito.

Veja-se que, conquanto as diferentes incidências tributárias, dado que o paradigma trata de restituição de IRPJ, ao passo que o recorrido aborda repetição de FINSOCIAL, a matéria suscitada diz respeito a normas gerais.

Julgando a alegação recursal de que na aferição do indébito a fiscalização deveria constituir por meio do lançamento de ofício, dentro do prazo decadencial, a diferença eventualmente apurada (vide fls. 225), o colegiado a quo concluiu que a análise de pedidos de restituição não se confunde com lançamento tributário, não havendo que se falar nos prazos decadenciais previstos no art. 150, caput e § 4º, e no art. 173 do CTN.

No voto condutor (vencedor) do paradigma nº 1801-001.807, por sua vez, em que pese a inexistência de menção expressa às disposições do CTN, firmou-se o entendimento de que para alterar o valor do IRPJ apurado pela recorrente, far-se-ia necessário o lançamento de ofício devidamente formalizado. A decisão destaca ainda que nos autos *“está noticiado que a decadência fulminou os possíveis lançamentos tributários que deveriam ter sido realizados de ofício”*.

Percebe-se, portanto, que a decisão paradigma exige a realização de lançamento para fins da alteração do valor do tributo objeto do pedido de restituição, o qual, por conseguinte, deve ser formalizado dentro do prazo decadencial, ao passo que o aresto vergastado adota o entendimento de que *“não há que se falar nos prazos decadenciais previstos no art. 150, caput e § 4º, e no art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, uma vez que tais limites temporais se aplicam exclusivamente aos casos de lançamento tributário, procedimento que não se confunde com a análise de pedidos de restituição”*.

Se em relação ao acórdão nº 1801-001.807 é preciso algum esforço analítico para fins da identificação do dissídio jurisprudencial, no caso do paradigma nº 9101-006.609, o simples cotejo das disposições contidas em seu voto condutor (vencedor) com aquelas dispostas na decisão vergastada já evidenciam a divergência de interpretação. A decisão paradigma traz expressamente entendimento contrário daquele contido no acórdão vergastado, *in verbis*:

Pelos fundamentos acima transcritos, resta claro, a meu ver, que o indeferimento de pedido de restituição/compensação de créditos apurados pelo contribuinte, quando ocorre a revisão da apuração regularmente escriturada e declarada ao Fisco, não prescinde da realização do lançamento por meio do competente auto de infração ou de notificação fiscal e que, uma vez transcorridos os prazos

previstos nos artigos 150, § 4º e/ou 173, inc. I do CTN, tal atividade resta obstaculizada pela ocorrência do instituto da decadência que, uma vez configurado, fulmina qualquer pretensão do Fisco no sentido de reexaminar a base de cálculo apurada. (fls. 408)

Portanto, evidenciada a divergência interpretativa em relação a ambos os paradigmas.

Não obstante, apenas a título de observação, os paradigmas parecem ostentar uma diferença fática fundamental em relação ao aresto recorrido, dado que neles, ao que tudo indica, a discussão da matéria deu-se no contexto de atuação efetiva da fiscalização na reapuração dos valores objeto de repetição de indébito, para fins da determinação do *quantum debeat*. No âmbito da decisão recorrida, por outro lado, as informações do relatório dão conta de que não chegou a ser realizada qualquer revisão de valores, visto que o indeferimento do pedido de restituição ocorreu por ausência de apresentação de documentos comprobatórios, se não, vejamos:

A Derat-SP, por meio do despacho decisório de fls. 64/68, não homologou as compensações declaradas sob o argumento de que a contribuinte, apesar de a legislação de regência condicionar a análise do crédito à apresentação da documentação comprobatória necessária à verificação de sua liquidez e certeza, não apresentou os documentos necessários à análise do pleito, com exceção da planilha de apuração do crédito, já apresentada no processo de habilitação, além de não apresentar cópia da Declaração do Imposto de Renda relativa ao ano calendário de 1991. Além disso, em relação ao ano-calendário de 1992, os valores das bases de cálculo não coincidem com aqueles contidos na planilha apresentada. (fls. 224)

[grifo nosso]

Em que pese esse fato possa repercutir na decisão do recurso, não nos parece que se afigure como um entrave ao conhecimento da divergência interpretativa, na medida em que ele não foi invocado pela ilustre relatora da decisão vergastada como razão de decidir, a qual analisou a matéria sob o viés estritamente teórico, em resposta ao argumento trazido em recurso voluntário.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional aponta a falta de similitude entre os acórdãos e, no mérito, aponta que o “ exame da legislação que disciplina o instituto da compensação no âmbito tributário conduz a conclusões que demonstram de forma inequívoca que não se pode aplicar, como pretende a Recorrente, as normas relativas à constituição do crédito tributário ao instituto da compensação/restituição.”

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Nos termos do art. 118, § 6º, do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

A divergência suscitada pelo Contribuinte é quanto à impossibilidade de o fisco questionar crédito homologado após prazo estabelecido pelo art. 150, parágrafo 4º, do CTN.

As razões do Contribuinte são as seguintes:

17. Conforme exposto pela Recorrente ao longo desta lide, a não homologação das compensações objeto do PER/DCOMP nº 23907.23882.240409.1.3.57-0065, em 2014, acaba por questionar os créditos tributários extintos ainda no começo dos anos 90 e protegidos pela decadência.

18. Isso porque, os fatos geradores que ensejaram os recolhimentos a maior se referem ao período de **janeiro de 1989 a dezembro de 1991**. Portanto, os créditos tributários aos quais a Fazenda Nacional possuiria eventual direito de pleito foram extintos quando dos pagamentos via DARF, que se deram nos meses subsequentes.

19. A Ação Declaratória nº 92.0112459-7, em que se reconheceu o direito ao indébito, transitou em julgado em **2005**. Na sequência, a Recorrente protocolou pedido de habilitação de crédito (processo administrativo nº 11610.010028/2008-59), que foi deferido em **2009**.

Ainda em **2009** a Recorrente transmitiu o PER/DCOMP nº 23907.23882.240409.1.3.57-0065, compensando o valor do crédito com débito de PIS e COFINS de março de 2009. Não obstante, somente em fevereiro de 2014 a Recorrente foi cientificada do Despacho Decisório que não homologou a compensação em debate e originou o presente processo administrativo.

20. Apesar do lapso temporal entre a extinção dos créditos tributários e a emissão do Despacho Decisório em apreço, o acórdão recorrido manteve a não homologação da compensação por entender que o instituto da decadência não seria aplicável ao caso, por não se tratar de lançamento de ofício. (...)

21. Ocorre que, caso a Autoridade Fiscal objetivasse questionar a legitimidade do crédito compensado, **reconhecido judicialmente**, deveria fazê-lo, justamente, por meio da lavratura de auto de infração e dentro do lapso temporal da decadência.

22. Isto é, a garantia assegurada pelos artigos 150, parágrafo 4º, e artigo 173, inciso I do CTN estabelecem que os lançamentos fiscais devem ser efetuados no prazo de 05 anos.

23. Embora no presente caso a extinção, por meio de pagamento, dos créditos tributários tenha ocorrido ainda no começo dos anos 90, somente no ano de 2014 esta Administração Tributária se manifestou de forma desfavorável à legitimidade desses indébitos. Isso é, muito após o lapso legal de 05 anos.

24. Ademais, ainda que o artigo 142 do CTN seja expresso em determinar que a constituição do crédito tributário deve ocorrer por meio do lançamento de ofício, fato é que a Autoridade Fiscal questionou a legitimidade do indébito por vias transversas, ao se utilizar do Despacho Decisório que não homologou a compensação efetuada.

O paradigma nº 1801-001.807 foi assim ementado:

Acórdão 1801-001.807

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2001

RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. VERIFICAÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO SEM LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO.

A autoridade administrativa tributária na verificação do indébito tributário, se foi efetivamente recolhido à Fazenda Pública, pode retroagir aos anos calendários anteriores, até os recolhimentos/compensações de valores que compuseram o crédito pleiteado. Todavia, não se admite a alteração da base de cálculo do IRPJ apurado espontaneamente, sem a devida formalização do lançamento tributário, com a correspondente lavratura de Auto de Infração, ato administrativo que resguarda as garantias constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Do cotejo entre a decisão recorrida e o paradigma, tem-se:

Elementos de Comparação	Acórdão Recorrido	Paradigma nº 1801-001.807
Origem	Declaração Compensação decorrente de título judicial.	Compensação com saldo negativo de CSLL.
Resultado	Compensação não homologação por falta de apresentação de documentos para verificação da liquidez e certeza do crédito.	Compensação considerada não declarada: - considerado indevido e não sendo passível de restituição o suposto crédito de saldo negativo da CSLL AC 2000 e 2001, nos moldes informados pelo contribuinte às fls. 04 e 05, devem as compensações efetuadas serem consideradas não declaradas; - as compensações efetuadas não produziram efeito extintivo dos débitos nela confessados, como

Elementos de Comparação	Acórdão Recorrido	Paradigma nº 1801-001.807
		previsto no §2º, artigo 74 da Lei nº 9.430/96; - da decisão aqui proposta não caberá manifestação de inconformidade nos termos do §9º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo artigo 17 da lei nº 10.833/2003. O processo seguiu o rito do Decreto 70235, por força judicial.
Houve lançamento	Não	Não
Houve análise do crédito	Não, em razão da não apresentação dos documentos. Logo, não constou na decisão o debate a respeito da necessidade de lançamento.	Houve. E a turma concluiu que o valor da CSLL devida, apurada pela Recorrente espontaneamente do ano calendário de 1999, não pode ser alterado sem o regular lançamento de ofício.
Debate sobre decadência	No acórdão recorrido: “há que se assinalar que o caso dos autos não versa sobre constituição do crédito tributário, mas de análise de direito creditório no bojo de pedido de restituição - PER/DCOMP: nesse caso, não há que se falar nos prazos decadenciais previstos no art. 150, caput e § 4º, e no art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, uma vez que tais limites temporais se aplicam exclusivamente aos casos de lançamento tributário, procedimento que não se confunde com a análise de pedidos de restituição. Logo, não há falar-se em decadência.”	As supostas infrações tributárias cometidas nos anos calendários de 1999 e 2000 foram detectadas somente em 2010, logo o lançamento se tivesse sido realizado estaria decaído.

Do exposto, observo que não há similitude fática entre as decisões comparadas, já que a compensação no paradigma foi considerada não declarada.

Já o paradigma nº 9101-006.609 foi assim ementado:

Acórdão 9101-006.609

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997, 1998

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. CONTRARIEDADE A LEI E A PROVA DOS AUTOS. AUSÊNCIA DE DECISÃO DO COLEGIADO EM MATÉRIA SUBSIDIÁRIA A PRELIMINAR ACOLHIDA.

Não se conhece de recurso especial contra matérias que, embora analisadas no voto condutor do acórdão recorrido, não foram objeto de decisão pelo Colegiado que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência, prejudicial àquela análise.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997, 1998

PRESCRIÇÃO DE INDÉBITO. Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (Súmula CARF nº 91).

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA EM ASPECTOS PRELIMINARES.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação se restringe a aspectos preliminares, como a possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superada esta preliminar, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona o sujeito passivo.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA INTERCORRENTE. INOCORRÊNCIA.

Observado o prazo legal para edição, válida, do primeiro ato de não homologação, os débitos compensados permanecem com exigibilidade suspensa até que o contencioso administrativo decida sobre a sua homologação, não se cogitando, mais, de homologação tácita da compensação.

PROCESSOS DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO PELO FISCO DA APURAÇÃO E DO QUANTUM DEVIDO, CONFESSADO PELO CONTRIBUINTE MEDIANTE DECLARAÇÃO. NATUREZA DA ATIVIDADE. FORMA DE CONSTITUIÇÃO DAS DIFERENÇAS APURADAS NO QUANTUM DEVIDO.

Na modalidade de lançamento por homologação a atividade do contribuinte de confessar o débito em declaração e efetuar o pagamento constitui o crédito tributário, dispensando o Fisco de qualquer providência para a sua constituição. Para modificar os valores originalmente declarados o contribuinte necessita apresentar nova declaração retificadora dos débitos. Na revisão pelo Fisco dos valores apurados e confessados pelo contribuinte eventuais diferenças devidas e não confessadas devem ser objeto da constituição do respectivo crédito tributário pelo lançamento. Esta é a forma legal de revisão do pagamento e declaração do tributo realizados pelo contribuinte, sujeitos à homologação da autoridade

administrativa, sem o que as apurações do sujeito passivo permanecem válidas e o Fisco não pode exigir as diferenças apuradas, pois sequer pode inscrevê-la em dívida ativa. A obrigatoriedade de realização do lançamento para constituição do crédito tributário apurado, quando este não foi regularmente apurado e confessado pelo sujeito passivo, está prevista na lei que rege o processo administrativo fiscal, que determina a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento, inclusive para os casos “em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário”.

PROCESSOS DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO PELO FISCO DA APURAÇÃO E DO QUANTUM DEVIDO, CONFESSADO PELO CONTRIBUINTE MEDIANTE DECLARAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO.

Considerando que a revisão pelo Fisco da apuração e do quantum devido, enseja a necessidade de realização de lançamento de ofício das diferenças apuradas, na forma prevista na lei que rege o processo administrativo fiscal, não há fundamento para afastar a aplicação dos prazos decadenciais previstos no art. 150 ou 173, inc. I do CTN às revisões desta natureza feita pela autoridade administrativa no bojo da análise dos pedidos de restituição e/ou compensação. Ultrapassado o prazo decadencial, o lançamento resta homologado e torna-se imutável a apuração do quantum de tributo devido confessado pelo contribuinte.

Do cotejo entre a decisão recorrida e o paradigma, tem-se:

Elementos de Comparação	Acórdão Recorrido	Paradigma nº 9101-006.609
Origem	Declaração Compensação decorrente de título judicial.	Declaração de compensação decorrente do pagamento a maior de IRPJ apurado nos 1º trimestres dos anos-calendário 1997 e 1998.
Resultado	Compensação não homologação por falta de apresentação de documentos para verificação da liquidez e certeza do crédito.	Não homologado em razão da ocorrência da prescrição para pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação e identificação de saldo devedor de tributo.
Houve lançamento	Não	Não
Houve análise do crédito	Não, em razão da não apresentação dos documentos.	Sim. Em processo de análise dos pedidos de restituição/compensação a autoridade administrativa que examinou o pedido efetuou a revisão da base de cálculo apurada pela

		contribuinte e concluiu que inexistia o alegado indébito. Ao contrário, existiria saldo de imposto a pagar o que impediria a compensação do saldo pleiteado.
Debate sobre decadência	No voto consta, “há que se assinalar que o caso dos autos não versa sobre constituição do crédito tributário, mas de análise de direito creditório no bojo de pedido de restituição - PER/DCOMP: nesse caso, não há que se falar nos prazos decadenciais previstos no art. 150, caput e § 4º, e no art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, uma vez que tais limites temporais se aplicam exclusivamente aos casos de lançamento tributário, procedimento que não se confunde com a análise de pedidos de restituição. Logo, não há falar-se em decadência.”	Sim, expresso. Debateu-se a ofensa ao art. 150, §4º do CTN, porque aplicado para declarar a decadência do direito de o Fisco revisar, em 13/08/2002, a base de cálculo para apuração do indébito referente ao 1º trimestre de 1998. A decisão reconheceu que deve ser obedecido o prazo decadencial para a revisão da base de cálculo apurada e declarada ao Fisco no âmbito dos processos de pedidos de restituição e compensação.

Do quadro, observa-se algumas diferenças entre os julgados, mas que não afastam a similitude em relação à existência ou não de prazo decadencial para a revisão da base de cálculo apurada e declarada ao Fisco no âmbito dos processos de pedidos de restituição/compensação.

Isso porque o acórdão recorrido consignou:

II – Da decadência:

Primeiramente, no tocante à alegação de decadência, há que se assinalar que o caso dos autos não versa sobre constituição do crédito tributário, mas de análise de direito creditório no bojo de pedido de restituição - PER/DCOMP: nesse caso, não há que se falar nos prazos decadenciais previstos no art. 150, caput e § 4º, e no art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, uma vez que tais limites temporais se aplicam exclusivamente aos casos de lançamento tributário, procedimento que não se confunde com a análise de pedidos de restituição.

Logo, não há falar-se em decadência.

Já o paradigma decidiu:

Pelos fundamentos acima transcritos, resta claro, a meu ver, que o indeferimento de pedido de restituição/compensação de créditos apurados pelo contribuinte, quando ocorre a revisão da apuração regularmente escriturada e declarada ao Fisco, não prescinde da realização do lançamento por meio do competente auto de infração ou de notificação fiscal e que, uma vez transcorridos os prazos previstos nos artigos 150, § 4º e/ou 173, inc. I do CTN, tal atividade resta obstaculizada pela ocorrência do instituto da decadência que, uma vez

configurado, fulmina qualquer pretensão do Fisco no sentido de reexaminar a base de cálculo apurada.

(...)

No presente caso, houve o indeferimento do pedido de compensação, por meio de despacho decisório lavrado em 15 de setembro de 2010 que analisou o saldo negativo apurado no ano-calendário de 2002, em face das declarações de compensação apresentadas em maio de 2006.

No presente caso a discussão decorre de pedido de restituição de pagamento a maior de IRPJ apurado no 1º trimestre do ano-calendário 1998, associado a pedidos de compensação, pleiteado em 13/08/2002, tendo a autoridade administrativa apurado saldo a pagar no período examinado após ajustes na base de cálculo do período e o despacho decisório de indeferimento do pedido somente foi cientificado ao contribuinte em 04/04/2007.

À luz do quanto se expôs antes resta, inarredavelmente, fulminada pela decadência a pretensão fiscal de reexaminar a base de cálculo apurada pelo contribuinte no 1º trimestre de 1998, pois encontra óbice no disposto no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que por ocasião da revisão já havia se ecoado o prazo decadencial de cinco anos a contar do respectivo fato gerador (31/03/1998).

Com efeito, aplica-se ao caso o entendimento trazido na decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ, em Recurso Repetitivo, prolatada no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), relatado pelo Ministro Luiz Fux.

De acordo com a jurisprudência daquela Corte Superior, no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que a lei atribui ao sujeito passivo a obrigação de declarar e pagar, antes de qualquer ato ou procedimento administrativo, os tributos e contribuições por ele apurados como devidos, quando adimplida essa obrigação, a contagem do prazo decadencial, para constituição de ofício do crédito tributário porventura não declarado ou pago, é de cinco anos a partir da data de ocorrência do fato gerador.

Consta também como fundamento no acórdão recorrido a falta de liquidez e certeza do crédito, entretanto cabe o conhecimento porque a aplicação ou não de decadência é preliminar de mérito.

Dessa forma, voto por conhecer do Recurso Especial em relação ao paradigma nº 9101-006.609.

MÉRITO

De início, compartilho do entendimento do voto vencido do paradigma nº 9101-006.609, da Conselheira Edeli Pereira Bessa, em razão da minha concordância com os fundamentos:

(...) 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 pela contribuinte. 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)

[...]

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 recorrente, o Fisco 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.

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*.

Nestes termos, 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.

A constituição do crédito tributário refere-se à exigibilidade do pagamento do saldo devedor de tributo não espontaneamente pago, compensado ou confessado. Assim, se da revisão das bases de cálculo resultar a apuração de saldos devedores, estes serão passíveis de exigência mediante lançamento de ofício, se relativos aos últimos cinco anos, contados pela regra do art. 150, § 4º do CTN ou do art. 173, I, do CTN.

O prazo decadencial para a constituição de crédito tributário foi tratado pelo STJ, no REsp nº 973.733/SC, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, no qual se pacificou que a constituição do crédito tributário dos tributos sujeitos a pagamento lançamento por homologação rege-se pelo art.150, §4º, do CTN, quando ocorre pagamento antecipado, ainda que inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em dolo, fraude ou simulação. Inexistindo pagamento ou ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo é o do art.173, I, do CTN, ou seu parágrafo único, se verificada a existência de medidas preparatórias indispensáveis ao lançamento.

Dessa forma, a decadência opera-se em relação ao crédito tributário decorrente da existência de saldo devedor de tributo apurado e não em relação à revisão das bases de cálculo do tributo, em sede de análise de pedidos de restituição e compensação.

Enfim, considerando que o art. 150, do CTN, não se aplica ao direito de a Administração Tributária revisar as bases do tributo em exame de compensação, deve ser afastada a decadência.

Nesse sentido:

Acórdão n. 9303-015.184, j. 15/05/2024, Liziane Angelotti Meira

DECADÊNCIA. DIREITO DE GLOSAR CRÉDITOS ESCRITURAIS. INEXISTÊNCIA.

Decadência é uma forma de extinção do crédito tributário (art. 156, V, do CTN), com o decurso do prazo para constituí-lo por meio do lançamento. Não existe decadência do direito de glosar créditos escriturais.

Logo, o acórdão recorrido não merece reforma.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro