



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19647.005529/2006-46
ACÓRDÃO	9101-007.153 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	5 de setembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	RIOMAR SHOPPING S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

PROCESSOS DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. REVISÃO DE BASE DE CÁLCULO PELO FISCO APÓS O PRAZO DE DECADÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

É defeso ao Fisco, em processo de restituição ou compensação, alterar base de cálculo de tributo incidente sobre o lucro informado em DIPJ, após o decurso do prazo decadencial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Jandir José Dalle Lucca que votaram por negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça

Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo em face do Acórdão nº 1301-002.521, proferido em 27.07.2017, pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento (fls. 1606/1633) assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE FATOS OCORRIDOS HÁ MAIS DE CINCO ANOS.

O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2001

Glosa de Despesas. Passivo Vertido por Devolução de Capital ou Cisão Parcial.

A caracterização da operação de redução de capital de investida, como devolução de bens, direitos e obrigações aos sócios, ou como cisão parcial, não afeta a dedutibilidade das despesas decorrentes do passivo transferido para a investidora.

Glosa de Despesas Financeiras. Desnecessárias. AFAC concedido à investida.

Os adiantamentos de recursos financeiros, sem remuneração ou com remuneração inferior às taxas de mercado, feitos por uma pessoa jurídica a sociedade coligada, interligada ou controlada, não configuram operação de mútuo, desde que entre a prestadora e a beneficiária haja comprometimento, contratual e irrevogável, de que tais recursos se destinem a futuro aumento de capital, e o aumento de capital seja efetuado por ocasião da primeira Assembleia Geral Extraordinária ou alteração contratual, conforme o caso, que se realizar após o ingresso dos recursos, na sociedade tomadora.

Observada a legislação tributária, não cabe a desconstituição da operação como Adiantamento para Futuro Aumento de Capital AFAC.

A glosa das despesas financeiras, por conta de vigência de AFAC concedido a empresa investida, não se sustenta porque não foi feita a prova do vínculo entre as operações, ou de que os recursos repassados a título de AFAC foram os obtidos nos empréstimos contratados.

Glosa de Despesas Financeiras. Desnecessárias. Mútuo.

Não comprovado que a operação foi efetuada no interesse da pessoa jurídica e era necessária para a manutenção da atividade da empresa, deve ser a glosa das despesas dela decorrente.

Glosa de Despesas Financeiras de Titularidade da Incorporada. Desnecessárias.

Somente podem afetar a base de cálculo da incorporadora as despesas financeiras, decorrentes de passivo de titularidade de empresa incorporada, incorridas após a data do evento.

Saldo Negativo. Estimativa Compensada.

Confirmada a escrituração da compensação de estimativa mensal com crédito de saldo negativo de período anterior de pessoa jurídica incorporada, e em parte a existência do crédito, deve ser validada a dedução da estimativa mensal compensada na determinação do imposto a pagar apurado ao final do período.

Glosa de Despesas. Titularidade de Terceiros.

Apenas deve ser admitida como dedutível a despesa necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, sendo impositiva a glosa de despesas em favor de terceiros.

Comprovado que parte das despesas decorrem de imóveis adquiridos pela empresa, e que, por falta de atualização do registro de imóveis, os documentos comprobatórios estão em nome de terceiros, a despesa deve ser admitida como dedutível.

Glosa de Despesas. Depreciação. Veículos. Seguros. Falta de Comprovação.

Somente a escrituração suportada por documentação hábil e idônea faz prova a favor da pessoa jurídica, sendo procedente a glosa de despesas não comprovadas.

Glosa de Despesas. Lançamentos a Débito de Receitas.

Comprovado que os lançamentos a débito de receitas configuram estornos de lançamentos anteriores, não se sustenta a glosa de despesa, fundada no fato de serem desnecessárias à atividade empresarial.

Glosa de Despesas. Veículos. Seguros. Não Relacionadas à Produção/Comercialização.

As despesas com seguro de veículos disponibilizados à diretoria executiva, à escolta dos executivos, e à segurança dos imóveis de propriedade do grupo empresarial não são despesas intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens e serviços da empresa.

Glosa de Despesas. Depreciação. Falta de Identificação dos Bens e das Taxas de Depreciação.

Mantém-se a glosa de despesas de depreciação, quando não é possível a identificação dos bens depreciados e das taxas utilizadas pela contribuinte.

Omissão de Receitas. Prestação de Serviços.

Deve ser afastada a acusação de omissão de receitas, fundada exclusivamente em informação prestada pela Prefeitura, quando na contabilidade apresentada a contribuinte demonstra que os valores foram escriturados a título de aluguel e de reembolso de recursos.

Ganho de Capital. Redução de Capital. Devolução em Bens e Direitos.

Inocorrência Não restou provado que o investimento foi transferido aos acionistas, a título de devolução de sua participação no capital social, por valor maior que o contábil, não havendo que se falar em ganho de capital, a ser computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

Em seu recurso especial (fls. 1655/1668), sustenta a Recorrente que o Acórdão nº 1301-002.521 conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto às matérias “prazo decadencial para revisão do lucro real declarado/apurado pelo Recorrente em contexto de verificação de direito creditório postulado a título de saldo negativo de IRPJ/CSLL”, com base nos Acórdãos paradigmas n. 9101-001.958 e 9101-003.692; e “revisão da estimativa compensada - inovação de fundamentos por parte do julgador Administrativo”, com arrimo nos Acórdãos paradigmas n. 1302-001.213 e 108-09.823.

O despacho de admissibilidade (fls. 1763/1778) deu parcial seguimento ao recurso especial, apenas quanto à matéria “prazo decadencial para revisão do lucro real declarado/apurado pelo Recorrente em contexto de verificação de direito creditório postulado a título de saldo negativo de IRPJ/CSLL” e somente com base no Acórdão paradigma n. 9101-003.692. Confira-se

Primeira matéria - prazo decadencial para “revisão do lucro real declarado/apurado pelo Recorrente” em contexto de verificação de direito creditório postulado a título de saldo negativo de IRPJ/CSLL (...)

Sustenta o Recorrente que a verificação das parcelas que formam o saldo negativo não pode incluir valores que compuseram a base de cálculo (lucro real) de períodos pretéritos já atingidos pela decadência (receitas, despesas e custos, por exemplo); segundo o Recorrente, os paradigmas admitem a revisão de tais períodos pretéritos apenas quanto a rubricas que atuam diretamente sobre o tributo (retenções na fonte e estimativas).

O entendimento do acórdão recorrido quanto à matéria está expresso no voto vencedor, que adota os fundamentos da Solução de Consulta Interna nº 16 da Cosit, de 18//07/2012 (como já fizera a decisão de primeira instância). Confira-se: (...)

Exposto o entendimento do acórdão recorrido sobre a matéria em exame, resta confrontá-lo com os paradigmas colacionados.

Primeiro paradigma, acórdão no 9101-001.958

Análise do paradigma não confirma o dissídio proposto.

O acórdão no 9101-001.958 deu provimento a recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda. Confirmam-se trechos da respectiva ementa, do relatório e do voto condutor: (...)

Veja-se que no caso paradigma a decisão *antecedente*, contestada pela Fazenda, convergia com a tese defendida pelo ora Recorrente; e o paradigma reverteu-a expressamente.

Com efeito, a matéria foi decidida em favor da Fazenda Nacional, Reconheceu o paradigma a prerrogativa da Fazenda Pública de rever apuração tributária, livros e documentos de períodos pretéritos, ainda que decorridos mais de 5 (cinco) anos, para verificar a liquidez e certeza de saldo negativo, não importando que a dita revisão incida sobre componente da base de cálculo pretérita. Afinal, a revisão concretamente “chancelada” pelo paradigma verificava se rendimentos relacionados a retenções na fonte foram ou não oferecidos à tributação.

Pronunciou o paradigma que para tal revisão a Fazenda Pública dispõe do prazo de 5 (cinco) anos contados do aproveitamento do direito creditório.

Vê-se, portanto, que o paradigma no 9101-001.958 não corrobora a tese defendida pelo ora Recorrente, não favorece o pedido formulado no recurso especial em exame e não representa dissídio interpretativo frente ao acórdão recorrido.

Segundo paradigma, acórdão no 9101-003.692

O paradigma no 9101-003.692 julgou recurso especial interposto pelo sujeito passivo. No caso paradigmático, a controvérsia girava em torno da não validação de parte do saldo negativo em função da “revisão” da base de cálculo do IRPJ do próprio ano-base (não comprovação de despesa).

Observa-se que o paradigma adota a distinção defendida pelo ora Recorrente, ou seja, analisa a possibilidade de “revisão” fiscal de parcelas que compõem o saldo negativo postulado dependendo da sua natureza das ditas parcelas: se o valor “revisto” integrou base de cálculo apurada há mais de 5 (cinco) anos (rendimentos, despesas, custos), o paradigma vê obstáculo de decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN; por outro lado, se o valor “revisto” “atuou diretamente” sobre o tributo (retenções e estimativas) ou se repercute em diversos períodos (prejuízo fiscal, realização de lucro inflacionário), o paradigma entende que “*podem ser verificadas a qualquer tempo*”, desde que “*respeitado o prazo inserto no § 5º, do art. 74, da Lei 9.430/96*”. (...)

De fato o paradigma no 9101-003.692 confirma a divergência proposta e aproveita ao ora Recorrente, visto que condizente com sua tese de defesa e com o pedido recursal.

Assim sendo, deve-se **dar seguimento à primeira matéria, apenas com base no segundo paradigma, acórdão no 9101-003.692.**

Segunda matéria – revisão da estimativa compensada - inovação de fundamentos por parte do julgador administrativo (...)

O recurso associa os paradigmas no 1302-001.213 e no 108-09.823 somente ao tema da “inovação de fundamentos”, de modo que é este o cerne da segunda divergência suscitada. (...)

O contribuinte de fato arguiu “inovação de fundamentos pela DRJ” no recurso voluntário, e o acórdão recorrido se pronunciou sobre a matéria, nos seguintes termos: (...)

A divergência proposta parte da premissa de que houve inovação de fundamentos pela DRJ. Tal assertiva reflete o ponto de vista do próprio Recorrente, mas não é dado certo e incontroverso nestes autos. A tese de “inovação de fundamentos pela DRJ” foi argumento de mérito manejado no recurso voluntário, rejeitado pelo Colegiado *a quo*.

O acórdão recorrido pronunciou a) que no caso concreto a DRJ não modificou os critérios jurídicos que nortearam o despacho decisório; b) que eventual acréscimo de “novo ou outro” fundamento para decidir é “apenas aplicação do direito”, não havendo inovação de critério jurídico vez que a decisão se não se afasta da situação fática apresentada inicialmente.

Observa-se que o Colegiado *a quo* baseou-se fortemente na análise do caso concreto, registrando que a DRJ apenas somou “novo ou outro” fundamento para manutenção da glosa operada. Significa dizer que, no entendimento do Colegiado *a quo*, a DRJ não substituiu o critério jurídico original por outro de sua própria lavra, mas apenas acrescentou considerações próprias a respeito da situação descrita na imputação fiscal.

Primeiro paradigma, acórdão no 1302-001.213

O paradigma no 1302-001.213 reconheceu inovação de critério jurídico por parte da DRJ em contexto muito específico, sem paralelo no presente processo. É o que evidencia o seguinte excerto do respectivo voto vencedor: (...)

O paradigma manifesta que, naquele feito, a decisão de primeira instância alterou o critério jurídico para atribuição da responsabilidade tributária, substituindo o critério originalmente adotado no lançamento fiscal. Trata-se de juízo vinculado às circunstâncias daquele caso concreto, e nada autoriza sua transposição para o presente processo.

Segundo paradigma, acórdão no 108-09.823

O paradigma relata que a autoridade fiscal originalmente lançara o PIS e a COFINS em bases anuais, e que ao apreciar manifestação de inconformidade a DRJ “*fez as vezes da autoridade lançadora e seguindo o algoritmo do art. 142 do CTN, verificou a ocorrência do fato gerador mensal, determinou a matéria tributável e calculou os montantes dos tributos devidos*” no mês de dezembro do ano autuado. (...)

Percebe-se que a situação descrita no paradigma não se assemelha à apreciada pelo Colegiado *a quo* e o fundamento que norteou aquele julgado (decisão de piso equivalente a novo lançamento, substitutivo do lançamento original) não é transponível para o presente processo.

Conclui-se que ambos paradigmas decidiram a matéria com base nas circunstâncias dos casos concretos, ou seja, no específico contraponto entre o critério jurídico/fundamento adotado pela DRJ e o critério jurídico/fundamento original (do lançamento fiscal). Nessas condições, não há que se falar em divergência interpretativa frente ao acórdão recorrido.

Não demonstrado o dissídio, deve-se **negar seguimento à segunda matéria.**

Contra tal decisão, a Recorrente interpôs agravo (fls. 1785/1793), alegando, em resumo que, quanto à segunda divergência, apontou duas discussões distintas: (i) primeira delas envolve a própria decadência do direito de lançar - que no caso quem fez as vezes “de lançar” foi a DRJ - e foi totalmente ignorada pela decisão Agravada, e a esta discussão se aproveita tudo o que foi defendido com relação ao prazo decadencial para revisão do lucro real, a qual foi dado seguimento ao Recurso Especial; e (ii) a segunda refere-se à divergência consubstanciada no fato de o acórdão recorrido, ao contrário dos paradigmas, ter chancelado uma revisão da base de cálculo do IRPJ do ano-calendário de 1999 feita pela DRJ em relação à apuração da empresa incorporada, inovando na argumentação contida no despacho decisório que se limitou a abstrair a estimativa paga pela incorporada em novembro de 2001 com crédito de 1999.

Sobreveio o despacho (fls. 1868/1873) que rejeitou o agravo, confirmando o seguimento parcial dado ao recurso especial do sujeito passivo.

No mérito, com relação à matéria conhecida, sustenta a Recorrente, em resumo, que: (i) somente em 2009, ou seja, 8 anos após a apuração e do respectivo saldo negativo, a Autoridade Fiscal proferiu Despacho Decisório apurando IRPJ suplementar do ano calendário de 2001, em virtude de supostas receitas que não foram levadas à tributação e despesas consideradas como indedutíveis, razão pela qual apurou IRPJ suplementar e já o compensou de ofício diminuindo o saldo negativo apurado pela Recorrente e informado em DIPJ; (ii) nos termos do precedente da CSRF (Acórdão 9101-001.958), “havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Esse prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte, para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ/CSLL”; (iii) “a Fazenda Nacional 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”; e (iv) pelas próprias razões do acórdão paradigma e do voto vencido do

acórdão recorrido, há de ser provido para afastar a revisão das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL haja vista a limitação do art. 150, § 4º, do CTN.

A Fazenda Nacional, por sua vez, alega em contrarrazões, em resumo, que (i) o recurso especial não deve ser conhecido, vez que não indicou os dispositivos legais que foram interpretados de modo divergente pelo acórdão recorrido; e (ii) a verificação do direito creditório, por meio de comparação entre o valor pago e o devido, é da essência da análise de pedidos de restituição ou declarações de compensação, assim, para que se determine o valor devido, o Fisco pode analisar todos os aspectos pertinentes à obrigação tributária, inclusive a base de cálculo e a alíquota, sem restrições, já que o CTN, em seus artigos 165 e 170, não impõe qualquer limite a essa análise.

É relatório.

VOTO

Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic , Relatora.

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E os embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

No presente caso, o sujeito passivo foi cientificado do Acórdão nº 1301-002.521 em 24.03.2021 (fl. 1650), e, em 08.04.2021, interpôs recurso especial (fl. 1652). Diante disso, é tempestivo o recurso especial ora em análise.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i) o prequestionamento da matéria**, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii) a divergência interpretativa**, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

paradigmas que divirjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

Aplicando tais lições ao presente caso, temos que a matéria ora em discussão foi prequestionada, haja vista que o acórdão recorrido versa expressamente sobre o prazo para “atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos”.

No que se refere à divergência interpretativa, o despacho de admissibilidade conheceu o recurso especial com base apenas no **Acórdão paradigma n. 9101-003.692**. No referido acórdão, conforme delimitou o Relator, o cerne da discussão era decidir “se na análise do direito creditório do contribuinte, apresentado para fins de compensação com débitos tributários através de PER/DCOMP, deve-se observar o prazo decadencial disposto no art. 150, § 4º do CTN, ou não, para revisar o saldo do referido direito creditório, ressaltando-se não se tratar de lançamento de ofício, mas de pedido de compensação em que é necessário sempre se fazer a aferição da certeza e liquidez do crédito”. No caso concreto, como igualmente se extrai do voto do Relator, a DRF responsável, além de avaliar as retenções de imposto de renda e os pagamentos de estimativas, revisou a própria apuração do imposto sobre o lucro real. Ademais, o crédito utilizado na compensação teve origem em saldos negativos de anos-calendários anteriores – o que, de acordo com a decisão da Turma Ordinária lá proferida, afasta a aplicação do prazo decadencial contido no art. 150, § 4º do CTN.

Nesse contexto, concluiu o Relator:

Em se tratando de direito creditório materializado em saldo negativo de IRPJ, excetuando-se grandezas que atuam diretamente sobre o imposto devido, por exemplo, estimativas e IRRF, assim como os valores com repercussão em diversos períodos, como realização do lucro inflacionário, saldo de prejuízos fiscais de anos anteriores, que podem, ao ver deste Julgador, ser verificadas a qualquer tempo respeitado o prazo inserto no § 5º, do art. 74, da Lei 9.430/96, as alterações na base de cálculo do imposto submetem-se ao prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Não se pode alterar o resultado da pessoa jurídica, devidamente apurado em DIPJ, decorrido o prazo decadencial do art. 150, § 4º do CTN. O pedido de compensação não tem o condão de reabrir o prazo decadencial.

Desta forma, decorrido o prazo decadencial, não pode mais a autoridade fiscal, em análise de pedido de compensação, adicionar receita à base de cálculo do IRPJ para apurar o tributo devido e verificar a consistência do crédito pleiteado pelo contribuinte a título de saldo negativo de IRPJ. Na mesma linha de raciocínio, a glosa de despesa dedutível por falta de comprovação também não pode interferir

² Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

na verificação da certeza e liquidez do crédito trazido à compensação pelo contribuinte, decorrido o prazo decadencial para homologação tácita de tributo sujeito ao lançamento por homologação.

No **acórdão recorrido**, por sua vez, como consta do voto vencido, a Autoridade Fiscal diminuiu o valor do saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário de 2001, ao “glosar despesas consideradas indevidas” e “adicionar receitas consideradas omitidas”. Diante disso, o voto vencedor se baseou na Solução de Consulta Interna Cosit 16, segundo a qual “não se pode concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte. A norma específica que versa sobre Dcomp não deixa dúvidas quanto à limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si”. E acrescenta, nos termos da referida solução de consulta, que “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”.

É nítida, portanto, a divergência interpretativa entre o **acórdão recorrido** e o **Acórdão paradigma n. 9101-003.692**: enquanto o primeiro admite a redução do crédito de saldo negativo de IRPJ, por meio da glosa de despesas, passados mais de 5 anos do ano-calendário correspondente, na hipótese do referido crédito ter sido utilizado pelo contribuinte para compensação com outros débitos; o segundo entendeu que, por se tratar de direito creditório materializado em saldo negativo, as alterações na base de cálculo do imposto submetem-se ao prazo decadencial do art. 150, § 4º do CTN.

Diante do exposto, deve ser conhecido o recurso especial do sujeito passivo.

II – MÉRITO

No mérito, o cerne da divergência é a possibilidade de a Autoridade Fiscal, no âmbito de processo de compensação e transcorrido o prazo de 5 anos previsto no §4º do art. 150 do CTN, refazer a apuração do crédito de saldo negativo de IRPJ, glosando despesas e adicionando receitas, e, com isso, homologar parcialmente as declarações de compensação. No presente caso, o crédito de saldo negativo de IRPJ refere-se ao ano-calendário 2001, as declarações de compensação não homologadas foram transmitidas entre fevereiro de 2004 e julho de 2008 e o despacho decisório que refez a apuração do saldo negativo foi cientificado ao contribuinte em 30.01.2009 (fl. 1127).

A Autoridade Fiscal tem o prazo de 5 anos, contados da data da entrega das declarações de compensação, para homologá-las, sob pena de homologação tácita (§5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96). Tal prazo, entretanto, não se confunde com aquele de 5 anos, contados, em

regra, da ocorrência do fato gerador³, para o Fisco constituir eventual diferença decorrente de lançamento efetuado pelo sujeito passivo nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (§4º do art. 150 do CTN).

Isso significa que, após o decurso do prazo decadencial, não é mais permitido ao Fisco alterar base de cálculo de tributo incidente sobre o lucro informado em DIPJ, por força do §4º do art. 150 do CTN. No entanto, enquanto não transcorrido o prazo de homologação tácita da declaração de compensação, pode o Fisco confirmar os requisitos legais de dedução de retenções na fonte e estimativas mensais na apuração de saldo negativo de IRPJ, nos termos do §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Nesse sentido já se manifestou a CSRF⁴:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

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”.

Para melhor compreensão do tema, cumpre transcrever, ainda, trecho do voto do Redator designado, Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, contido no referido acórdão:

“Em suma, entendo que não há fundamento para afastar a aplicação dos prazos decadenciais previstos no art. 150 e 173, inc. I do CTN aos processos de revisão de base de cálculo e do quantum devido pelo sujeito passivo no bojo da análise dos pedidos de restituição e/ou compensação.

Tal conclusão, obviamente, não se aplica ao exame das parcelas que compõem a quitação do crédito tributário apurado e objeto de pedido de restituição/compensação total ou parcial pelo sujeito passivo, pois estas

³ Se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial contar-se-á a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173 do CTN.

⁴ Acórdão nº 9101-005.937, Rel. Andréa Duek Simantob, Redator designado Luiz Tadeu Matosinho Machado, j. em 06.12.2021.

correspondem à essência do direito creditório pleiteado, sem as quais inexiste o próprio crédito.

Por isto, as parcelas que compõem a extinção/quitação do crédito podem ser examinadas e rejeitadas pelo Fisco, quando não comprovadas, dentro do prazo previsto no art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996, no caso de compensações ou até que se profira o despacho decisório, no caso de simples pedido de restituição, vez que, diferente das compensações, a lei não estabelece um prazo máximo para seu reconhecimento”.

Aplicando-se tais lições ao presente caso, temos que, como as referidas declarações de compensação foram transmitidas entre fevereiro de 2004 e julho de 2008 e o despacho decisório correlato foi cientificado ao contribuinte em 30.01.2009, não há que se falar em homologação tácita das declarações de compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário de 2001.

Ademais, no prazo de 5 anos, contados da data da entrega das declarações de compensação - isto é, até fevereiro de 2009 ou julho de 2013, a depender da data de transmissão de cada uma das declarações de compensação - a Autoridade Fiscal pode examinar a formação do saldo negativo, verificando a higidez e suficiência do direito creditório a partir do imposto apurado e declarado na DIPJ do período. Não pode, entretanto, em 30.01.2009, seja por meio de lançamento de ofício, seja em despacho decisório que analisa declaração de compensações, reapurar o *quantum* devido a título de IRPJ no ano-calendário de 2001, glosando despesas e adicionando receitas, tendo em vista o decurso do prazo previsto no §4º do art. 150 do CTN.

Portanto, assim como decidido no voto vencido do acórdão recorrido, deve ser cancelada a majoração feita na apuração do IRPJ devido referente ao ano-calendário 2001, reestabelecendo-se o IRPJ apurado pela Recorrente, no valor total de R\$ 728.832,92.

III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do RECURSO ESPECIAL e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para cancelar o IRPJ devido referente ao ano-calendário 2001, reestabelecendo-se o IRPJ apurado no valor total de R\$ 728.832,92.

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic