



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10325.001787/2009-64
ACÓRDÃO	1302-007.508 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ACO VERDE DO BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. INOCORRÊNCIA.

A homologação tácita da compensação (conforme §5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996) ocorre com o transcurso do prazo de cinco anos entre a data da entrega do PER/DCOMP¹ e a ciência do Despacho Decisório. E, por inexistência de restrição temporal quanto à averiguação da sua liquidez e certeza, não há que se falar em homologação por decurso de prazo das parcelas que compõem o saldo negativo de IRPJ.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES. TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 80.

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.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS.

Nos termos da Súmula CARF nº 177, as estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o

¹ Nesse sentido: “O PER (Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento) e a DCOMP (Declaração de Compensação) pertencem àquele conjunto de raras coisas que, de tanto serem referidas conjuntamente (na expressão “PER/DCOMP”), atingem um timbre de “unicidade” (...). O “Programa PER/DCOMP” é um sistema criado pela RFB que permite preencher, validar e gravar o PER ou a DCOMP, para serem transmitidos ao Fisco. Por conta disso, de maneira metonímica, usa-se o nome do programa para referir tanto ao PER quanto à DCOMP (...)”. In: CHAVES, André Severo; NETO, Carlos Augusto Daniel. **Direto do CARF: escritos analíticos sobre a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**: volume IV, 1ª ed., São Paulo: Amanuense, 2023, p. 38.

saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 41648.87089.291208.1.3.02-2022 e relacionados, em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios com suposto crédito decorrente de **saldo negativo de IRPJ**, apurado no **Exercício 2008**, no valor de **R\$ 850.478,09** (oitocentos e cinquenta mil, quatrocentos e setenta e oito reais e nove centavos).
2. No intuito de confirmar o direito creditório alegado, a Autoridade Fiscal intimou a Contribuinte a apresentar esclarecimentos e documentos comprobatórios, conforme se verifica do “Termo de Início de Diligência Fiscal” (e-fl. 24):

CONTEXTO

No exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, de acordo com os artigos 904, 905, 911, 927 e 928, do Decreto nº 3.000, de 26 março de 1999, damos início à Diligência Fiscal, determinada por meio do Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência nº 0320200-2010-00005-3, cuja ciência está disponibilizada no sítio da RFB (*), para fins de instrução do processo nº 10480.001787/2009-64, que trata de PER/DCOMP nº 41648.87089.291208.1.3.02-2022, utilizada na compensação de débitos com créditos de saldo negativo de IRPJ. Fica o contribuinte INTIMADO, a apresentar os elementos especificados abaixo:

PRAZO: 10 (DEZ) DIAS**PERÍODO: ano-base 2008**

1 – Livros Diário, Razão analítico, LALUR e Balancetes;

2 – Demonstrativo da composição do saldo negativo de IRPJ, e das compensações com os créditos correspondentes, inclusive de período anterior a 2008, subsidiado por documentos que sustentem as informações;

3 – Cópias dos DARF dos recolhimentos das estimativas mensais de IRPJ, caso tenham havido;

4 – Alterações do Contrato/Estatuto social da empresa;

5 – Instrumento de Procuração.

Observações:a) Os esclarecimentos deverão ser feitos **por escrito**, devidamente assinados, com a indicação dos itens, desta intimação, a que se referem, acompanhados da respectiva documentação.

b) Os elementos solicitados, na presente intimação, deverão ser entregues pelo contribuinte, ou seu representante legal (procurador), ao Auditor-Fiscal signatário, na DRF/IMPERATRIZ/MA, situada à Rua Rui Barbosa, 302, Centro, Imperatriz/MA, CEP 65.900-440, Telefone (99) 3525-3424.

(*) o Mandado de Procedimento Fiscal- Diligência está disponibilizado no endereço eletrônico da RFB – www.receita.fazenda.gov.br, acessando o menu "Empresa / Todos os Serviços / Fiscalização / Consulta MPF", quando o contribuinte deverá preencher o nº do CNPJ, e "Código de Acesso" = **48476348**, conforme determina o Artigo 4º da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007.

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em 03 (três) vias, de igual forma e teor, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja ciência e cópia do contribuinte será dada via postal, por aviso de recebimento (AR).

3. De acordo com a "Informação Fiscal" (e-fls. 469/478), a Autoridade Fiscal constatou:

- (i) consta na Ficha 12A, da DIPJ/2008 (AC2007) original, um saldo negativo de IRPJ em valor idêntico ao informado pela Contribuinte no PER/DCOMP 41648.87089.291208.1.3.02-2022;
- (ii) as estimativas mensais de IRPJ declaradas nas DCTF retificadoras ativas de janeiro/2007 a dezembro/2007 são semelhantes aos valores informados na Ficha 11 da DIPJ, com exceção da estimativa referente ao mês de fevereiro/2007, cujo valor era de R\$ 77.889,90 na DIPJ e de R\$ 77.902,04 na DCTF;
- (iii) todas as estimativas foram objeto de compensação; para esse desiderato, foram utilizados pretensos créditos de PIS e de Cofins não cumulativos de 2004, 2005 e 2006 e de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2006;
- (iv) quanto ao valor de R\$ 9.408,36 de IRRF indicado nas Fichas 12A e 54 da DIPJ, a Fiscalização efetuou a análise da documentação apresentada pela Contribuinte e considerou comprovada apenas a quantia de R\$ 194,20;
- (v) no tocante às estimativas compensadas e indicadas na apuração do saldo negativo pleiteado, após procedidas diversas verificações, constatou-se que algumas delas tiveram sua compensação não homologada em declarações de

compensação anteriores e que, assim, não poderiam ser computadas na apuração do crédito em análise;

- (vi) observa a Autoridade Fiscal que a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) havia orientado, por meio da Solução de Consulta Interna nº 18, de 13.10.2006, que na hipótese de compensação não homologada, os débitos de estimativa seriam cobrados com base na declaração de compensação, porquanto foram nela confessados, e não caberia a glosa de tais valores na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ;
- (vii) contudo, por haver discordâncias por parte de inúmeras unidades da RFB, que entendem não ser possível a cobrança de estimativas informadas em declarações de compensação (Dcomp) não homologadas, a Cosit, por meio de sua Nota Técnica nº 15, de 2011, encaminhou questionamento à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para esclarecer qual interpretação encontra amparo na legislação tributária;
- (viii) foi então editado o Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, cuja conclusão é no sentido da impossibilidade de inscrição em Dívida Ativa da União das estimativas mensais não pagas, ainda que declaradas em Dcomp não homologada;
- (ix) com base em tal entendimento, a Autoridade Fiscal apurou, no cômputo do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007, apenas as estimativas mensais compensadas que foram objeto de homologação (parcial ou integral), que totalizaram R\$ 1.543.258,61.

4. Com base nas informações acima apuradas, foi emitido o Despacho Decisório (e-fl. 479), o qual **reconheceu** saldo negativo de IRPJ no montante de **R\$ 597.567,97** (quinhentos e noventa e sete mil, quinhentos e sessenta e sete reais e noventa e sete centavos), **homologando parcialmente as compensações** pleiteadas. Confira-se:

DESPACHO DECISÓRIO Nº 22/2013

Com base nos fundamentos consubstanciados na informação fiscal supra, que aprovo, e no uso da competência de que trata o art. 302 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, **DECIDO**:

a) o **RECONHECIMENTO** do direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ, exercício de 2008, no montante de **R\$ 597.567,97 (quinhentos e noventa e sete mil, quinhentos e sessenta e sete reais e noventa e sete centavos)**, conforme demonstrado acima, acrescido de juros SELIC, na forma do artigo 83 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012;

b) a **HOMOLOGAÇÃO PARCIAL** da compensação dos débitos relacionados nos PER/DCOMP's nº **41648.87089.291208.1.3.02-2022 e 11323.58859.090512.1.7.02-2711**, até o limite do crédito tributário reconhecido.

5. A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 488/505), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:



- (i) estava decaído o direito de o Fisco Federal glosar os créditos relativos ao saldo negativo de IRPJ apurados no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2007, por esgotado o prazo de cinco anos dentro do qual poderia fazê-lo;
- (ii) no tocante ao IRRF, deve ser revertida a glosa pois restou expressamente reconhecido pelo Auditor Fiscal que todos os valores de IRRF foram declarados nas Dirfs das fontes pagadoras e que os rendimentos foram efetivamente tributados pela Manifestante; estão sendo anexados aos autos os informes de rendimentos faltantes;
- (iii) as compensações das estimativas de fevereiro e março de 2007 não foram integralmente homologadas, mas encontram-se aguardando apreciação de Manifestação de Inconformidade apresentada pela Interessada no PA 10325.900564/2010-15; o mesmo ocorre com as estimativas de setembro e outubro, cuja decisão de não homologação da compensação foi contestada mediante Manifestação de Inconformidade objeto do PA 10325.001621/2009-48; em ambos os processos a decisão administrativa não é definitiva;
- (iv) forçoso concluir pelo reconhecimento do saldo negativo, sob pena de haver dupla cobrança de um mesmo crédito tributário, uma vez que, se forem homologadas as compensações pela DRJ, não restará dúvida quanto à correta apuração do crédito pleiteado; por outro lado, se não houver homologação da compensação pela DRJ, o Fisco efetuará a imediata cobrança das estimativas (débitos) em aberto, que restarão quitadas pelo seu pagamento, igualmente confirmando o saldo negativo em questão;
- (v) a impossibilidade de glosar as estimativas não homologadas foi confirmada pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 18, de 13/10/2006; e a RFB não está vinculada à recomendação constante do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, tanto é assim que a DRF de Imperatriz/MA emitiu Darfs para cobrança das estimativas cuja compensação não foi homologada no PA 10325.900564/2010-15;
- (vi) ao menos haveria de ser reconhecida a conexão deste processo com os PA 10325.900564/2010-15 e 10325.001621/2009-48, devendo ser suspenso o presente feito até a prolação de decisão final naqueles PA, de forma a que se evitem desfechos contraditórios entre as três demandas.

6. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade apresentada fosse apreciada. E, em 17 de abril de 2018, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (“DRJ/SPO”), em Acórdão de nº 16-82.107 (e-fls. 716/726), entendeu por bem julgá-la **procedente em parte**, ao fundamento de que:

- (i) não se sustenta a argumentação desenvolvida pela Manifestante de que teria decaído o direito de o Fisco glosar créditos por ela apurados no período de 01.01.2007 a 31.12.2007. No caso em apreço, a Autoridade Fiscal não está a alterar nem o IRPJ devido referente ao ano-calendário de 2007 e tampouco a respectiva base de cálculo apurada pelo sujeito passivo. Ao contrário, a apuração fiscal parte do IRPJ declarado pela própria Contribuinte em sua DIPJ, estando a presente discussão adstrita à verificação das parcelas de crédito informadas (estimativas compensadas e IRRF);
- (ii) segundo a referida SCI nº 18/2006, “na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ”, conforme consta em sua ementa;
- (iii) embora o entendimento explicitado pela SCI Cosit nº 18, de 2006, seja enriquecedor à discussão e à compreensão da matéria em questão, não se verifica o efeito vinculante previsto no artigo 7º, da Portaria RFB nº 2.217, de 2014, porquanto este ato administrativo é posterior àquela SCI, que por sua vez não foi publicada no sítio da RFB na internet, consoante determinado no inciso I e § 2º, do referido artigo 7º;
- (iv) ficou pacificado, assim, o cabimento da cobrança de valores oriundos de estimativas de IRPJ e de CSLL cuja compensação não foi homologada, desde que já tenha se realizado o fato gerador do imposto de renda e essas estimativas tenham sido computadas no correspondente ajuste anual, haja vista que, observados estes requisitos, não mais se trata de estimativa, mas, sim, de verdadeiro tributo;
- (v) o crédito somente pode ser reconhecido após efetivo e comprovado pagamento da estimativa, momento a partir do qual ficam caracterizadas a liquidez e a certeza requeridas no artigo 170, caput, do Código Tributário Nacional (“CTN”), para se efetuar a compensação;
- (vi) quanto ao IRRF informado de R\$ 1.869,40 do CNPJ 02.975.945/0001- 54 (que na verdade se refere a 4 fundos de investimento) há de ser parcialmente reconhecido, pois somente foi possível identificar a escrituração parcial do rendimento (R\$ 7.443,47 em vez de R\$ 8.308,67). Proporcionalmente, o IRRF retido correspondente ao rendimento tributado seria de R\$ 1.674,73.

7. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO DE ESTIMATIVA MENSAL NÃO HOMOLOGADA. GLOSA.

Na apuração do saldo negativo não se computa a estimativa cuja compensação não foi homologada, ainda que pendente de decisão administrativa definitiva.

SALDO NEGATIVO. CRÉDITOS DE IRRF. COMPROVAÇÃO.

Cabível o cômputo do IRRF na apuração do saldo negativo do IRPJ quando comprovada a sua retenção e a tributação do respectivo rendimento.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

8. Em 30.04.2018 a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 16-82.107, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 730) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 733/753), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Manifestação de Inconformidade, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) reitera a título de preliminar que a decadência não extingue apenas o direito do Fisco de lançar eventual diferença do imposto apurado e recolhido pelo contribuinte, atinge, também, o direito da Administração Tributária de glosar eventuais créditos escriturados pelo sujeito passivo;
- (ii) nas ocasiões em que as compensações de estimativas restarem não homologadas, os eventuais débitos serão cobrados pela RFB por meio de procedimento específico, baseado na própria declaração de compensação. Incabível, portanto, a glosa dessas antecipações na apuração do tributo a pagar ou do saldo negativo verificado na DIPJ do contribuinte, tal como ocorreu no presente caso, sob pena de se onerar, em duplicidade, o sujeito passivo;
- (iii) não há que se cogitar do afastamento do direito creditório da empresa sob o único fundamento de que o rendimento da fonte pagadora de CNPJ 02.975.945/0001-54 foi escriturado a menor no Razão, conforme pretendido pela DRJ de origem. Repise-se, para não se perder de vista: a Recorrente juntou aos presentes autos informe de rendimentos (fl. 575) capaz de demonstrar a liquidez e certeza da totalidade do crédito informado, pelo que deve ser integralmente revertida a glosa de IRRF levada a efeito pelo Despacho Decisório de origem.

9. É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

I - Admissibilidade do Recurso Voluntário

10. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023² - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF"). Dele, portanto, tomo conhecimento.

11. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **30.04.2018** (e-fl. 730), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **30.05.2018** (e-fl. 732), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972³.

12. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF").

II - Análise da Alegação Preliminar de Decadência

13. A Recorrente sustenta, inicialmente, a ocorrência da decadência, já que em seu entendimento, não haveria a possibilidade de questionamento por parte do Fisco, do saldo negativo apurado no ano-calendário 2007, tendo em vista o decurso do prazo quinquenal para tal revisão.

14. A respeito, pontuou a Recorrente:

"No entanto, a despeito do que restou sedimentado pela DRJ, não se pode ignorar o entendimento há muito consolidado no âmbito deste Tribunal Administrativo,

² **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

³ **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

no sentido de que a decadência não extingue apenas o direito do Fisco de lançar eventual diferença do imposto apurado e recolhido pelo contribuinte. Atinge, também, o direito da Administração Tributária de glosar eventuais créditos escriturados pelo sujeito passivo.

[...]

Desta forma, com escoro na jurisprudência do CARF, tem-se como manifestamente improcedente a conduta do Agente Fiscal, ao glosar os créditos relativos ao saldo negativo do IRPJ, apurados no período de 12 de janeiro a 31 de dezembro de 2007. Parafraseando a ementa transcrita linhas acima, **a glosa de créditos supostamente indevidos deverá ser procedida dentro dos 5 (cinco) anos contados da data do creditamento, decaindo a Fazenda Pública de tal direito após esse lapso temporal.** Se o creditamento se consumou ao término do ano-calendário, em 31 de dezembro de 2007, tinha o Fisco Federal até o dia 31 de dezembro de 2012 para proceder à glosa de eventuais créditos tomados indevidamente pela Recorrente. Se assim não procedeu, decaiu do seu direito de fazê-lo neste momento, razão pela qual deve ser integralmente mantido o saldo negativo do IRPJ do ano-base de 2007, utilizado nas compensações objeto deste PTA.

Partindo destes pressupostos, deve ser reformado o acórdão recorrido, a fim de que seja declarada a decadência do direito do fisco de proceder, em 14/02/2013, à glosa dos créditos apurados no período de jan./2007 à dez./2007". (e-fls. 736/738, destaques no original)

15. Rememore-se que as referidas alegações foram devidamente analisadas e afastadas no Acórdão recorrido, no qual se sublinhou:

"Não se sustenta, ainda, a argumentação desenvolvida pela manifestante de que teria decaído o direito de o Fisco glosar créditos por ela apurados no período de 01/01/2007 a 31/12/2007. No caso em apreço, a autoridade fiscal não está a alterar nem o IRPJ devido referente ao ano-calendário de 2007 e tampouco a respectiva base de cálculo apurada pelo sujeito passivo. Ao contrário, a apuração fiscal parte do IRPJ declarado pelo próprio contribuinte em sua DIPJ, estando a presente discussão adstrita à verificação das parcelas de crédito informadas pelo contribuinte (estimativas compensadas e IRRF).

Sendo assim, **descabe falar-se em decadência**, seja pelo § 4º, do art. 150, seja pelo inc. I, do art. 173, ambos do CTN. **Referidos dispositivos dizem respeito ao prazo que o fisco tem para constituir o crédito tributário** que, como vimos acima, não é o caso. Afasto, portanto, a preliminar de decadência". (e-fls. 719/720, g.n.)

16. Vale recordar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional ("CTN"), o qual dispõe:

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.

17. Vê-se que o *caput* do artigo é claro ao se referir à **constituição** do crédito tributário, procedimento esse definido na regra do artigo 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”), *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa **constituir** o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo 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.

18. Por disposição do artigo supratranscrito, estabeleceu-se que o crédito tributário é constituído pelo lançamento. Nas palavras de Luís Eduardo Schoueri⁴, “A atividade do lançamento tem uma finalidade: apurar o *an* e *quantum debeatur*: se é devido e quanto é devido”.

19. Ocorre que, na hipótese, conforme expressamente consignado no Acórdão recorrido, não há controvérsia relativa a lançamento, mas sim, quanto à análise de direito creditório e a consequente não homologação da compensação.

20. Nesse contexto, tendo em vista o disposto no artigo 142 e *caput* do artigo 173 do Código Tributário Nacional (“CTN”), é certo que o prazo decadencial abrange o que corresponder ao conceito de lançamento: ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável e cálculo do montante do tributo devido.

21. A propósito, Paulo de Barros Carvalho⁵ oferece definição didática a respeito:

“Lançamento tributário é o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira uma norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como consequente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e corresponde alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido”. (g.n.)

22. Nesse passo, trazendo esse conceito para o caso concreto, podemos afirmar que a comunicação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável e o cálculo do

⁴ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 5ª ed., São Paulo: Saraiva, 2015, p. 623.

⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19ª ed., São Paulo: Saraiva, 2007, p. 423.

montante do tributo devido estão apresentados na DIPJ/2006, através do preenchimento de suas fichas, as quais informam o saldo de IRPJ a pagar (valor positivo) ou passível de restituição (valor negativo), resultado da comparação entre o tributo devido e as deduções previstas na legislação, incluindo as antecipações.

23. Portanto, há que se fazer a necessária diferenciação entre tributo devido e tributo a pagar, conceitos distintos: o primeiro, objeto do lançamento, pela Autoridade Administrativa, seja por homologação, submetido ao prazo decadencial; o segundo, calculado a partir do tributo devido, considerando as deduções legais, incluindo antecipações, objeto de cobrança (em caso positivo), submetido ao prazo prescricional, ou restituição (em caso negativo).

24. Desse modo, tem-se que o **prazo decadencial** para o **lançamento** incide sobre o valor do **tributo devido**, em relação ao qual, de fato, não pode mais a Receita Federal atuar após decorrido o prazo previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional (“CTN”).

25. Entretanto, o mesmo dispositivo legal não se aplica ao crédito originado como saldo do imposto a pagar, quando esse se revela negativo.

26. *In casu*, considerando que se pretendeu utilizar o alegado crédito para extinção de débitos por compensação, rege a matéria o disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (“CTN”) e no artigo 74 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

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.

(...)

§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.

27. Nesse contexto, ressalta-se que, o ato estatal de **certificação do crédito** do particular contra a Fazenda Pública **é a decisão administrativa homologatória da compensação** (homologação expressa) ou o **decurso do prazo de cinco anos** de silêncio da Administração, **contados da entrega da declaração de compensação** (homologação tácita, §5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996). Em outras palavras, a **homologação expressa ou tácita** da DCOMP é o ato estatal que simultaneamente **reconhece o crédito do contribuinte** e **satisfaz esse crédito** do contribuinte por compensação com a dívida tributária declarada como devida pelo próprio contribuinte e por ele constituída pela entrega da declaração de compensação.

28. A propósito, cito as lições de Leandro Paulsen⁶:

“A compensação do art. 74 da Lei n. 9.430/96 é efetuada mediante a apresentação, pelo titular do crédito, de documento eletrônico denominado **Declaração de Compensação (DCOMP)**, do qual constam informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. **Terá o Fisco o prazo de cinco anos contados da declaração para homologá-la** (o que ocorrerá tacitamente) ou para não homologá-la, negando efeitos à compensação e dando o débito do contribuinte por aberto”. (os grifos em negrito são originais e os sublinhados são desta Relatora)

29. Portanto, estabelecida a devida distinção entre tributo devido e tributo a pagar, o alcance do prazo decadencial para constituição do crédito tributário previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional (“CTN”) e as regras que regem a compensação declarada e, ainda, a constatação de que os procedimentos adotados para emissão do Despacho Decisório não se encaixam no conceito de “revisão” de declaração, posto **não haver alteração na apuração do tributo devido no período, mas tão somente a confirmação das parcelas de composição do crédito que a Recorrente alega ter em seu favor**, revela-se descabida a alegação da Recorrente de que a comprovação de certeza e liquidez quanto ao crédito informado estaria prejudicada, por ter sido alcançada pela decadência.

30. Na mesma linha é a jurisprudência deste Conselho:

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. A **homologação tácita da compensação dos débitos** (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), **é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório**. Por inexistência de restrição temporal a averiguação da sua liquidez e certeza, não há que se falar em homologação por decurso de prazo das parcelas que compõem o saldo negativo de IRPJ. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. **O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial** de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou ou 173, I, do CTN (Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012). (Processo nº 10880.982732/2011-68. Acórdão nº 1003-002.233. Sessão de 04/02/2021. Relatora Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, g.n.)

31. Por essas razões, entendo por afastar a alegação preliminar de decadência.

II - Análise das Alegações Meritórias

32. O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório referente ao **saldo negativo de IRPJ**, apurado no **Exercício 2008**, no valor de **R\$ 850.478,09** (oitocentos e cinquenta mil, quatrocentos e setenta e oito reais e nove centavos), resultante de antecipações a título de retenções e estimativas.

⁶ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 14ª ed., São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 331.

33. Conforme exposto no relatório, o Despacho Decisório (e-fl. 479) **reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido**, no montante de R\$ 597.567,97 (quinhentos e noventa e sete mil, quinhentos e sessenta e sete reais e noventa e sete centavos). Confira-se:

DESPACHO DECISÓRIO Nº 22/2013

Com base nos fundamentos consubstanciados na informação fiscal supra, que aprovo, e no uso da competência de que trata o art. 302 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, **DECIDO**:

a) o **RECONHECIMENTO** do direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ, exercício de 2008, no montante de **R\$ 597.567,97 (quinhentos e noventa e sete mil, quinhentos e sessenta e sete reais e noventa e sete centavos)**, conforme demonstrado acima, acrescido de juros SELIC, na forma do artigo 83 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012;

b) a **HOMOLOGAÇÃO PARCIAL** da compensação dos débitos relacionados nos PER/DCOMP's nº **41648.87089.291208.1.3.02-2022 e 11323.58859.090512.1.7.02-2711**, até o limite do crédito tributário reconhecido.

34. O Acórdão recorrido, por sua vez, reconheceu **direito creditório adicional** no montante de **R\$ 9.019,49** (nove mil, dezenove reais e quarenta e nove centavos), nos seguintes termos:

“Foram considerados confirmados apenas os valores de IRRF acompanhados dos informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, que totalizavam R\$ 194,20, conforme demonstrativo às fls. 472:

CNPJ Fonte Pagadora	Código Receita	Rendimento R\$	IRRF R\$	Compro vante	Fls.	DIRF	Fls.
00.001.180/0001-26	5706	804,74	120,71	Sim	106	Sim	249
02.975.945/0001-54	6800	8.308,67	1.869,40	Não	-	Sim	244
07.237.373/0001-20	3426	348,63	69,71	Sim	107	Sim	250
17.298.092/0001-30	5273	26.244,82	7.344,76	Não	-	Sim	251
33.479.023/0001-80	5557	75.670,96	3,78	Sim	105	Sim	252
Total	-	111.377,82	9.408,36	-	-	-	-

A autoridade fiscal reconheceu (fls. 472) que os dois valores glosados encontravam-se declarados em Dirf. Além disso, quanto ao rendimento da fonte pagadora CNPJ 02.975.945/0001-54, no valor de R\$ 8.308,67, afirmou que havia escrituração parcial do rendimento no Razão, no valor de R\$ 7.443,47 (fls. 274). E, no tocante ao rendimento de R\$ 26.244,82 do CNPJ 17.298.092/0001-30, também se verificou ter havido a escrituração do rendimento no Razão nos valores de R\$ 6.054,92, R\$ 2.086,92, R\$ 6.275,19, R\$ 1.096,36, R\$ 7.638,42, R\$ 6.201,54, R\$ 2.096,03 e R\$ 1.193,94, conforme igualmente consta às fls. 274.

De qualquer forma, a ora manifestante juntou aos autos os respectivos informes de rendimento (fls. 575/576) que confirmam os valores retidos acima informados.

Ademais, a fiscalização também já havia ressaltado que os rendimentos acima estariam declarados na linha 22 da Ficha 06A da DIPJ (fls. 181). Destarte, entendo que deve ser reconhecido o crédito correspondente ao IRRF dessas duas fontes pagadoras, eis que comprovada a retenção e a tributação do respectivo rendimento.

Entretanto, o IRRF informado de R\$ 1.869,40 do CNPJ 02.975.945/0001-54 (que na verdade se refere a 4 fundos de investimento - v. fls. 247/251) há de ser parcialmente reconhecido, pois somente foi possível identificar a escrituração parcial do rendimento (R\$ 7.443,47 em vez de R\$ 8.308,67), como relatado acima. Proporcionalmente, o IRRF retido correspondente ao rendimento tributado seria de R\$ 1.674,73.

Somado à retenção de R\$ 7.344,76 do CNPJ 17.298.092/0001-30, o IRRF a reconhecer será de R\$ 9.019,49.

Ante todo o exposto, voto no sentido de considerar procedente em parte a manifestação de inconformidade e reconhecer o direito creditório adicional de R\$ 9.019,49, perfazendo um Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007 no valor de R\$ 606.587,46, devendo ser homologada a compensação até o limite do crédito ora reconhecido". (e-fl. 723)

35. Deste modo, caberia à Recorrente a comprovação das retenções (R\$ 388,87) e das estimativas (R\$ 243.695,96) não confirmadas no Acórdão recorrido.

36. Com relação às retenções, o Acórdão recorrido esclareceu que o reconhecimento foi parcial em decorrência da "escrituração parcial dos rendimentos", ou seja, o reconhecimento das retenções foi proporcional ao oferecimento das receitas à tributação.

37. Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho da decisão recorrida:

"Entretanto, o IRRF informado de R\$ 1.869,40 do CNPJ 02.975.945/0001-54 (que na verdade se refere a 4 fundos de investimento - v. fls. 247/251) **há de ser parcialmente reconhecido**, pois **somente foi possível identificar a escrituração parcial do rendimento** (R\$ 7.443,47 em vez de R\$ 8.308,67), como relatado acima. Proporcionalmente, o IRRF retido correspondente ao rendimento tributado seria de R\$ 1.674,73.

Somado à retenção de R\$ 7.344,76 do CNPJ 17.298.092/0001-30, o IRRF a reconhecer será de R\$ 9.019,49". (e-fl. 723, g.n.)

38. Em suas razões recursais, a Recorrente limitou-se em argumentar que comprovou as retenções através dos "informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras", nos seguintes termos:

"Em outras palavras: não obstante **tenha sido informado tanto em Dirf quanto no informe apresentado pela Recorrente (fl. 575) rendimento no montante de R\$ 8.308,67** (e correspondente IRRF retido e tributado na monta de R\$ 1.869,40) a DRJ manteve a glosa sob o único fundamento de que o referido rendimento foi apenas parcialmente escriturado no Razão da Recorrente (no valor de R\$ 7.443,43), pelo que o direito creditório adicional da empresa foi reconhecido, apenas, sobre o montante proporcional de R\$ 1.674,63.

Ocorre que, com o devido respeito ao trabalho desenvolvido pela Turma Julgadora, o referido entendimento deve ser superado. É que este eg. Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais há muito sedimentou o entendimento de que é suficiente ao reconhecimento do crédito relativo ao saldo negativo do IRPJ a comprovação das retenções na fonte por meio dos informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras. Nesse sentido, confira-se o seguinte precedente: [...]”. (e-fls. 750/751, destaques no original)

39. Ora, ao contrário do sustentado pela Recorrente, a mera apresentação dos comprovantes de retenção não é suficiente para comprovação de que as receitas a elas correspondentes foram oferecidas à tributação.

40. Cabe lembrar a exigência constante da Súmula CARF nº 80, que reflete o teor do artigo 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430/96:

Súmula CARF nº 80:

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.

41. Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido nesse ponto.

42. Com relação à parcela relacionada às estimativas, a Recorrente argumenta que “*nas ocasiões em que as compensações de estimativas restarem não homologadas, os eventuais débitos serão cobrados pela RFB por meio de procedimento específico, baseado na própria declaração de compensação. Incabível, portanto, a glosa dessas antecipações na apuração do tributo a pagar ou do saldo negativo verificado na DIPJ do contribuinte, tal como ocorreu no presente caso, sob pena de se onerar, em duplicidade, o sujeito passivo*”.

43. Com razão a Recorrente.

44. O presente caso se soluciona com a aplicação da Súmula CARF nº 177:

Súmula CARF nº 177

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

45. Nesse sentido, confirmo a parcela de estimativas compensadas e indicadas como componentes do saldo negativo vindicado pela Contribuinte, reconhecendo a parcela adicional de **R\$ 243.695,96** (duzentos e quarenta e três mil, seiscentos e noventa e cinco reais e noventa e seis centavos).

46. Desta forma, se incluirmos uma coluna na tabela apresentada na “Informação Fiscal” (e-fl. 473), incluindo a parcela de retenções confirmada no Acórdão e a parcela de estimativas compensadas e não homologadas, teremos os seguintes valores:

Ficha 12 A - Cálculo do Imposto de Renda	Valor Apurado	Despacho	Julgamento	CARF
01. À Alíquota de 15%	2.508.423,49	2.508.423,49	2.508.423,49	2.508.423,49
02. Adicional	1.648.282,33	1.648.282,33	1.648.282,33	1.648.282,33
DEDUÇÃO				
04 (-) Programa de Alimentação ao Trabalhador	17.578,96	17.578,96	17.578,96	17.578,96
10. (-) Redução do Imposto	3.193.242,02	3.193.242,02	3.193.242,02	3.193.242,02
13. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte	9.408,36	194,20	9.019,49	9.019,49
17. (-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	1.786.954,57	1.543.258,61	1.543.258,61	1.786.954,57
19. IMPOSTO DE RFNDA A PAGAR	-850.478,09	-597.576,97	-606.393,26	-850.089,22

47. Assim, é o caso de se reconhecer o saldo negativo de IRPJ, do ano calendário de 2007, no montante de **R\$ 850.089,22** (oitocentos e cinquenta mil, oitenta e nove reais e vinte e dois centavos) e homologar as compensações objeto do presente processo até o limite do direito creditório reconhecido.

Dispositivo

48. Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, **dar-lhe parcial provimento** para reconhecer o direito creditório relativo ao saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário de 2007, no montante de **R\$ 850.089,22** (oitocentos e cinquenta mil, oitenta e nove reais e vinte e dois centavos) e homologar as compensações objeto do presente processo até o limite do crédito reconhecido.

49. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin