



**Processo nº** 10675.907147/2009-90  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-004.686 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de setembro de 2020  
**Recorrente** SUPORTE RECURSOS HUMANOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. CABIMENTO.

Comprovada a homologação da compensação das estimativas que compuseram o saldo negativo da CSLL do ano calendário de 2003, deve-se restabelecer o crédito informado na PER/DCOMP sob análise neste processo, na sua integralidade.

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

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de homologação tácita das compensações realizadas em anos anteriores e, no mérito, dar provimento ao recurso para reconhecer um crédito adicional de R\$5.304,77, homologando as compensações realizadas até o limite do crédito reconhecido.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## Relatório

Trata o presente de Declarações de Compensação - DCOMP (v. e-fls. 12/19) através das quais a Contribuinte indicou como crédito restituível/compensável **base de cálculo negativa de CSLL** do ano calendário de 2003. Referidas DCOMPs receberam os nºs 09221.72619.080409.1.7.03-3090 e 20987.92778.260509.1.7.03-6005.

A Delegacia da Receita Federal de Uberaba – DRF/UBE, através do despacho decisório de e-fls. 20/24, homologou por completo a compensação objeto da DCOMP nº 09221.72619.080409.1.7.03-3090 e apenas parcialmente a realizada através da DCOMP nº 20987.92778.260509.1.7.03-6005.

O referido despacho decisório pontuou o seguinte:

- 1) Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$27.454,71;
- 2) Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$32.578,06;
- 3) CSLL devida: R\$5.123,35;
- 4) Valor do Saldo Negativo Disponível = (parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida), observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero;
- 5) Valor do saldo negativo disponível: R\$22.149,75;

Irresignada com o deferimento apenas parcial de suas declarações de compensação, a Recorrente apresentou a Manifestação de Inconformidade de e-fls. 26/31 através do qual alega, em apertadíssima síntese (extraído do Relatório da decisão recorrida):

- 1) Que as compensações efetuadas estão absolutamente amparadas pela Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e DCTF apresentadas ao longo dos anos;
- 2) Apresenta Demonstrativos do AC2001 ao AC2003;
- 3) Afirma que a comprovação dos pagamentos e compensações efetuadas encontra-se nas DIPJs e DCTFs respectivas e que a falta de qualquer manifestação quanto aos créditos compensados de 2001, inquestionavelmente teria acarretado a homologação tácita dessas quitações.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora – DRJ/JFA, ao receber o processo para apreciação, baixou os autos em diligência à Unidade Local para que esta se manifestasse a respeito das alegações e documentos apresentados pela Contribuinte. O Parecer conclusivo elaborado pela Delegacia da Receita Federal de Uberaba – DRF/UBE consta das e-fls. 354/376. A DRF/UBE revisou todas as apurações do IRPJ e da CSLL efetuadas pela Contribuinte nos anos calendários de 1999 a 2005, bem assim as compensações de saldos

negativos efetuadas pela Interessada desde o ano de 2000. No que interessa para o presente processo, foram as seguintes as conclusões da Autoridade Fiscal (trechos extraídos do relatório da decisão recorrida):

A fim de atender à diligência determinada pela DRJ/JFA, fez-se necessária a revisão de todas as apurações de CSLL efetuadas pela Suporte Recursos Humanos Ltda nos anos-calendário de 1999 a 2004, bem como todas as compensações de saldos negativos de CSLL efetuadas pela interessada desde o ano-calendário de 2000, haja vista que:

Os processos 10.675.907147/2009-90, 10675902039/2008-40 e 10675.902041/2008-19 tratam de compensações efetuadas pela Suporte..., com saldos negativos de CSLL apurados no encerramento dos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005;

As extinções de estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2000 foram parcialmente compensadas com o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/1999;

E assim sucessivamente até o ano-calendário de 2005.

(...)

#### **Ano-calendário de 1999**

De início, constata-se que a interessada declarou em sua DIPJ2000 que não apurou estimativa mensal de CSLL em nenhum dos meses do ano-calendário de 1999, bem como não apurou qualquer saldo negativo de CSLL em 31/12/1999.

(...)

Cabe lembrar por oportuno, que a lei assegura à empresa tributada pelo lucro real a possibilidade de a CSLL paga ou retida na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, ser utilizada pela empresa na dedução da CSLL por ela apurado no encerramento do período.

(...)

No caso da DIPJ do ano-calendário de 1999 da Suporte..., verifica-se que a empresa não exerceu, mediante entrega da DIPJ2000, esse direito de utilizar os pagamentos de CSLL por ela efetuados ao longo do ano-calendário de 1999 na apuração do saldo negativo de CSLL em 31/12/1999;

Referido aproveitamento, não efetuado em momento oportuno, não é hoje possível de ser efetuado.

(...)

Muito embora a Suporte... não tenha declarado qualquer valor a título de estimativa mensal de CSLL em sua DIPJ2000 (...), a mesma confessou nas DCTFs do 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1999 débitos de CSLL que foram pagos mediante DARFs, conforme detalhado na planilha a seguir (fls. 158 a 164):

(...)

Registre-se que, a partir de informações extraídas das DIRFs do ano-calendário de 1999 que tem a interessada como beneficiária de rendimentos sujeitos à CSLL, não houve retenção dessa contribuição em pagamentos efetuados à interessada;

Assim, ainda que a DRJ/JFA, contrariando a legislação federal que rege a apuração de saldos negativos de CSLL, abraçasse entendimento antagônico ao do CARF e decidisse hoje aceitar a retificação da DIPJ2000 da interessada a fim de permitir a apuração de um saldo negativo de CSLL em 31/12/1999, referido saldo, não poderia ser superior a R\$4.390,43, que corresponde ao somatório de tudo que a empresa pagou de CSLL ao longo do ano-calendário de 1999.

(...)

ainda que houvesse tal apuração de saldo negativo de CSLL de 31/12/1999, referido saldo seria suficiente apenas para compensar os débitos de estimativa mensal de CSLL relacionados na tabela abaixo:

#### **Ano-calendário de 2000**

Verifica-se a partir de consulta à DIPJ2001 da interessada, que assim como já observado na DIPJ2000, não houve apuração de qualquer saldo negativo de CSLL em 31/12/2000 (saldo negativo ZERO)...

(...)

Referida apuração contrasta com os valores informados na mesma DIPJ2001, em cada um dos meses do ano-calendário a título de “CSLL apurada” e “CSLL a pagar” (fls. 143 a 148), bem como os valores declarados nas DCTFs do 1º ao 4º trimestre de 2000 (fls. 176 a 196);

(...)

Conforme acima verificado, embora a empresa tenha informado na DIPJ/2001 CSLL a pagar no total de R\$12.575,90, bem como informado nas DCTFs do 1º ao 4º trimestres de 2000 pagamentos com DARF no montante de R\$3.810,93 e Compensações sem DARF (com saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/1999) no montante de R\$8.674,97, a mesma só informou na linha 38 da ficha 17 da DIPJ2001 valor suficiente para anular a CSLL apurada no ajuste anual (R\$4.899,85), chegando, por conseguinte, a um saldo negativo de CSLL nulo em 31/12/2000.

Relembre-se mais uma vez, que a retificação da DIPJ2001 não é mais possível de ser efetuada, haja vista, que em face do decurso de prazo previsto no §4º do art. 150 do CTN, não existe mais a possibilidade de a empresa apresentar DIPJ retificadora para o referido exercício.

Conforme já relatado, os débitos de CSLL declarados na DIPJ2001 e nas DCTFs do 1º ao 4º trimestres de 2000 foram compensados sem processo com o saldo negativo de CSLL de 31/12/1999...

Ocorre que, conforme já mencionado, a empresa não apurou qualquer valor a título de saldo negativo de CSLL em sua DIPJ2000, bem como pagou CSLL ao longo do ano-calendário de 1999 em valor (R\$4.390,43), que ainda que porventura houvesse sido informado na DIPJ2000, poderia gerar um saldo negativo... que seria suficiente apenas para compensar os débitos de janeiro de 2000 (...), abril a julho de 2000 (...) e parte de agosto de 2000, perfazendo um valor total de R\$4.786,08 (fls. 197 a 199).

Assim, ainda que a DRJ/JFA, contrariando a legislação federal que rege a apuração de saldos negativos de CSLL, abrace entendimento antagônico ao do CARF e aceite hoje não apenas a retificação da DIPJ2000 com a apuração de um saldo negativo de CSLL em 31/12/1999, mas também a retificação da DIPJ2001....

(...)

### Ano-calendário de 2001

A apuração do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001 foi objeto do Despacho Decisório DRF/UBE nº 468 de 30/04/2008, proferido no processo 10675.001388/2003-38, com manifestação de inconformidade a esta DRJ/JFA e exarado o Acórdão 21.519/2008 e atualmente com recurso ao CARF.

### Ano-calendário de 2002

Já foi objeto de apreciação por esta DRJ/JFA no processo 10675.001388/2003-38, com indeferimento da manifestação e atualmente com recurso ao CARF.

A Manifestação de Inconformidade foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora – DRJ/JFA, que proferiu o acórdão nº 09-33.484 – 1<sup>a</sup> Turma, cuja ementa reproduzo abaixo:

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

SALDO	NEGATIVO.	HOMOLOGAÇÃO	TÁCITA.
IMPOSSIBILIDADE.			

A homologação tácita, prevista no art. 150, §4º do CTN, incide apenas sobre o pagamento do crédito tributário efetuado pelo sujeito passivo e vinculado a uma base de cálculo positiva sujeita à tributação. Não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique aos saldos negativos do IRPJ ou da CSLL.

#### **COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL.**

Constitui crédito passível de compensação o valor efetivamente comprovado do saldo negativo de CSLL decorrente do ajuste efetuado no final do período de apuração.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada com a decisão retro, a Recorrente apresentou o recurso voluntário de e-fls. 411/425. Em seu recurso, a Contribuinte expõe o seguinte:

- 1) Inicia o recurso discorrendo sobre o tema homologação tácita do lançamento; recorre a essa tese para alegar que o Relator do acórdão recorrido teria se equivocado ao dizer que não existe homologação tácita de crédito tributário, relativamente aos saldos negativos de IRPJ e CSLL. Cita a jurisprudência do

CARF para fundamentar suas alegações; aduz que “é ilógico imaginar que existe homologação tácita para pagamentos efetuados sobre uma base de cálculo positiva, mas inexistir homologação sobre uma base negativa”;

- 2) Existe homologação tácita de crédito tributário sobre as compensações efetuadas anteriormente, no caso, as realizadas com os saldos negativos de 1999 a 2002; Em resumo, entende a Recorrente que a Autoridade Fiscal não poderia questionar as compensações realizadas desde o ano de 1999, via DCTFs, haja vista que no seu entender tais compensações estariam albergadas pelo instituto da homologação tácita.
- 3) Que a Autoridade Fiscal, em seu despacho de e-fls. 354/376, teria entendido que as compensações efetuadas pela Recorrente seriam totalmente legais, e teria proposto seu deferimento;
- 4) Que com o atendimento do pedido para a retificação da DCOMP ou da DIPJ/2002, realizado pela Autoridade Fiscal, a “conclusão lógica e óbvia” era de que o crédito também teria sido aceito;
- 5) A DIPJ não se prestaria como confissão de dívida, não sendo instrumento de constituição de crédito tributário ou glosa de direito à compensação de crédito;
- 6) Apresenta demonstrativos de quitação das estimativas, desde 2001, seja através de pagamento, seja através de compensação via DCTF; a seguir demonstra a apuração do saldo negativo da CSLL do ano calendário de 2001; a partir desse saldo negativo demonstra a quitação das estimativas via compensações realizadas no ano calendário de 2002 (janeiro e parte de fevereiro) e 2003 (janeiro e parte de fevereiro) com o saldo negativo de 2001;
- 7) Demonstra a apuração do saldo negativo de 2002, que montou em R\$6.952,28;
- 8) Apresenta os mesmos demonstrativos para as estimativas do ano calendário de 2003, que teriam sido quitadas, em parte, com o saldo negativo apurado para o ano de 2001 (janeiro e parte de fevereiro) e 2002 (parte de fevereiro, março, abril e parte de maio/2003);
- 9) Demonstra a apuração do saldo negativo de 2003, que montou em R\$27.254,01; esse saldo negativo teria sido utilizado para quitar as estimativas dos meses de janeiro (em parte), fevereiro, junho e julho de 2004;
- 10) Por fim, alega que o julgador *a quo* não teria analisado a totalidade dos documentos apresentados nos autos e requer a homologação das compensações efetuadas.

Afinal, vieram os autos para a apreciação deste Conselheiro.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Preliminamente, a Recorrente tece extensas considerações acerca da homologação tácita do lançamento; recorre a essa tese para alegar que o Relator do acórdão recorrido teria equivocado ao dizer que não existe homologação tácita de crédito tributário, relativamente aos saldos negativos de IRPJ e CSLL. Cita a jurisprudência do CARF para fundamentar suas alegações; aduz que “é ilógico imaginar que existe homologação tácita para pagamentos efetuados sobre uma base de cálculo positiva, mas inexistir homologação sobre uma base negativa”.

Aduz também que teria ocorrido a homologação tácita do crédito tributário sobre as compensações efetuadas anteriormente, no caso, as realizadas com os saldos negativos de 1999 a 2002. Na prática, entende a Recorrente que a Autoridade Fiscal não poderia questionar as compensações realizadas desde o ano de 1999, via DCTFs, haja vista que no seu entender tais compensações estariam albergadas pelo instituto da homologação tácita.

Não tem razão a Recorrente. Aliás, a tese esgrimida carece de qualquer fundamento, seja legal, seja pela ausência de logicidade, pois é confusa ao tratar da homologação tácita como se fosse decadência e vice-versa. O tema não é novidade no âmbito desta Turma, tendo sido objeto de sucessivas decisões por parte deste Conselho, em questões análogas.

A decadência opera a favor da segurança e da estabilidade das relações jurídicas. Assim, passados cinco anos da ocorrência do fato gerador, o Fisco não pode formalizar o lançamento para a exigência de crédito tributário, nem tampouco impor penalidades.

Entretanto, quando se está a tratar de lançamento por homologação, ao Fisco cabe exercer o controle da legalidade do ato praticado pelo contribuinte para determinar se foram obedecidas as normas que orientam a correta apuração do resultado tributável do exercício sob análise.

Esse controle, de legalidade do lançamento realizado, busca averiguar a correta determinação do *quantum* apurado, ao identificar se as receitas tributáveis e as despesas incorridas foram corretamente declaradas na apuração do resultado final do exercício.

Em caso de haver qualquer tipo de divergência, em relação ao resultado tributável, a partir da apuração efetuada pelo Fisco, cabe à autoridade administrativa exigir que o contribuinte faça as correções necessárias. Se necessário, efetuará o lançamento de ofício do imposto que deixou de ser apurado ou recolhido de acordo com a legislação aplicável.

No caso de restituição/ressarcimento/compensação, também há prazo definido para se exercer o direito. Se no lado da exigência tributária estar-se-ia a proteger o direito do contribuinte, quando se trata de restituição/ressarcimento/compensação, o interesse a ser protegido é o da própria Fazenda Pública.

Por isso, é dever do Fisco proceder à análise do crédito desde a sua origem até a data em que requerida a restituição/compensação/ressarcimento, sendo de responsabilidade do contribuinte fazer prova da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, conforme o disposto no art. 170 do Código Tributário Nacional.

Para tanto, deve o contribuinte manter toda a documentação relativa ao crédito que diz possuir até que todos os processos que digam respeito ao mesmo sejam encerrados.

Vejamos o que diz o art. art. 264 do Decreto nº 3.000/99:

*Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto Lei nº 486, de 1969, art. 4º).*

Já o art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996 assim dispôs:

*Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.*

Conclui-se dos dispositivos acima reproduzidos, que os mesmos convivem de forma absolutamente harmoniosa com os princípios da decadência e da homologação tácita, a que se referem o artigo 149, § único, 150, § 4º, e 173, todos do CTN; assim, se determinada apropriação vier a influenciar o resultado da apuração de um crédito tributário no futuro, a mesma poderá vir a ser objeto de verificação, conforme já dissemos anteriormente, até que todos os processos que tratem da utilização daquele crédito, estejam encerrados.

Não se permite que a base de cálculo da CSLL, no caso, dos anos calendários de 1999 a 2005, sejam alteradas por intermédio de lançamento tributário, entretanto, a composição de eventuais saldos negativos do tributo, que venham a influenciar pedidos futuros de restituição/compensação, devem ser verificados. Não há nos autos nenhuma indicação de que a insuficiência de crédito relativo ao saldo negativo decorra de alteração da matéria tributável ou da alteração do imposto devido por intermédio de lançamento tributário, razão pela qual não há que se falar em homologação tácita como restrição à apuração do direito creditório pleiteado, tampouco a “decadência” cogitada pela Reclamante.

Neste ponto, perfeitas as considerações feitas pelo acórdão recorrido, com as quais me coaduno e adoto como razões de decidir também neste voto:

Na Manifestação de Inconformidade, fls. 76 a 83, a contribuinte afirmou retornar ao ano-calendário de 2001, segundo a qual, é o ano onde se origina o presente crédito pretendido, e a autoridade fiscal retornou ao ano-calendário de 1999. Ambos procedimentos são válidos para o que se pretendeu: chegar ao ano-calendário de 2003, para analisar o crédito sob análise no presente processo.

Entretanto, ao contrário do que afirma a interessada, nada disto autoriza afirmar que os créditos anteriores foram homologados.

Na verdade, *cumpre ao Órgão competente o pronunciamento acerca da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do sujeito passivo para extinção dos débitos fiscais a ele vinculados por meio das declarações de compensação.* Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos indébitos tributários, relativos ao saldo negativo do IRPJ, possa ser aferida sem qualquer análise da base de cálculo do imposto que lhe serve de fundamento.

Relevante assentar que a análise em questão da regularidade da composição da base de cálculo, fato que serve de fundamento à determinação do saldo negativo do imposto, seja ultrapassado o termo final da contagem do prazo decadencial, não pode implicar lançamento de ofício de diferenças de imposto porventura apuradas. Todavia, não se pode dizer, por isso, que o Órgão administrativo deve simplesmente “homologar” o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e *proceder à restituição ou à compensação sem aferir a certeza e liquidez dos indébitos tributários que lhe fundamentam.*

Oportuno esclarecer que desde a instituição da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, pela Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, a declaração apresentada à SRF tem caráter meramente informativo, constituindo-se apenas num *demonstrativo* da apuração da base de cálculo, do imposto devido, e dos saldos a pagar ou a restituir de imposto, passível de verificação: (i) nos prazos decadenciais previstos no CTN, para a constituição de crédito tributário; ou (ii) no prazo da homologação tácita das compensações, para fins de restaurar a exigibilidade dos débitos fiscais indevidamente compensados.

Ainda no âmbito das distinções necessárias entre os procedimentos de lançamento e de homologação das compensações declaradas, convém destacar que, *não há qualquer exigência de crédito tributário*, efetuada no âmbito dos presentes autos, *relativa ao fato gerador do IRPJ, ocorrido* no ano-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002. A exigência fiscal vinculada ao processo em questão refere-se a débitos diversos, cuja compensação com o saldo negativo do IRPJ, não foi homologada pela autoridade competente. Registre-se: o ato praticado pela DRF Uberaba/MG, no exercício da competência legalmente definida, foi de *homologação em parte das compensações declaradas, por insuficiência do direito creditório*, e não de constituição de ofício de crédito tributário.

Ademais, no exercício do dever/poder de verificação da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes, atualmente, se insere, também, a *verificação das compensações efetuadas, sob a responsabilidade do sujeito passivo, sem qualquer prévio procedimento de ofício relacionado ao reconhecimento do indébito tributário assim utilizado.* Relevante assinalar que na sistemática das declarações de compensação, *o sujeito passivo procede à extinção do crédito tributário sob condição resolutória de sua posterior homologação*, consequentemente, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Outro problema a ser apreciado é se o lançamento de ofício, para retificação da base de cálculo do imposto, seria necessário para conferir fundamento de validade ao ato de homologação em parte das compensações declaradas.

O lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a determinação da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do contribuinte. Dito por outras palavras: *não é porque não houve lançamento de ofício em relação a determinado período de apuração do IRPJ, que estaria homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo*

*demonstrado na DIPJ correspondente, não sendo assim passível de qualquer verificação no âmbito da análise das declarações de compensação apresentadas.*

Na verdade, com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, §4º ou 173, I, do CTN apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros.

Oportuno que se diga que a homologação tácita, prevista no art. 150, §4º do CTN, incide apenas sobre o pagamento do crédito tributário efetuado pelo sujeito passivo e vinculado a uma base de cálculo positiva sujeita à tributação (lucro real). Não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique aos saldos negativos do IRPJ ou da CSLL.

E isso se dá, não apenas por ausência de previsão legal, mas, também, porque a homologação não poderia atingir fatos jurídicos que devem repercutir na determinação do imposto a pagar em períodos-base futuros. No momento em que formalizada a declaração de compensação, vinculada a saldo negativo de IRPJ, **deve o sujeito passivo ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado**. É somente por ocasião do exercício, pelo contribuinte, da compensação de tributos, que se instaura, para o Fisco, o dever/poder de exigir a comprovação da regularidade de seu exercício. E, assim sendo, não se poderia admitir que a fluência do prazo decadencial do período em que apurado o saldo negativo de IRPJ pudesse obstar a necessidade de comprovação da realidade de um fato invocado, em período não abrangido pela decadência, para reduzir o imposto devido.

Cumpre assinalar que, especificamente, para a verificação da certeza e liquidez do indébito tributário relativo ao saldo negativo do IRPJ, é a própria legislação que estabelece não se configurar suficiente a comprovação dos recolhimentos das antecipações de tributos, efetuados no curso do ano-calendário. É necessário que seja verificada, também, a regularidade da determinação da base de cálculo que lhe dá fundamento. Transcreve-se, por pertinentes, as expressas disposições do art. 2º, §4º da Lei nº 9.430, de 1996, quando dispõe:

*“Art. 2º*

*§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:*

.....  
*III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;*

.....”

Diante de tais preceitos, é indubitável que, somente é dedutível do Imposto de Renda devido ao final do período de apuração, o Imposto Retido Fonte, no curso do ano-calendário, *incidente sobre as receitas computadas na determinação do lucro real*. Decorre, daí, que para a determinação do saldo negativo do IRPJ, passível de ser restituído ou compensado, quando composto apenas de imposto retido no curso do

ano-calendário, não basta a prova da regular retenção do imposto. É imprescindível a comprovação de que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram devidamente computadas na determinação do lucro real.

Em síntese, conclui-se que o ato de verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, relativo ao saldo negativo do IRPJ, em sede de análise de declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo contribuinte.

Consequentemente, ainda que a retificação de base de cálculo do tributo somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a *verificação* também deve ser efetuada no âmbito da análise de declarações de compensação vinculadas ao saldo negativo de IRPJ, *para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo para extinção de outros débitos fiscais*.

Relevante aqui consignar que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes/CARF vem, ao menos em parte, ao encontro, do entendimento adotado por este órgão julgador, na medida em que, *afasta a pretendida homologação tácita, em caráter absoluto*, ao fazer a ressalva expressa de que, nos casos de apuração de erro de fato ou de *despesas inexistentes* seria possível a retificação de prejuízos fiscais, já atingidos pelo prazo decadencial, mas passíveis de compensação em períodos-base futuros. Nas palavras do Ilmo. Relator:

*"Nesta hipótese poderia o fisco retroagir seu trabalho para eliminar os efeitos do erro de fato quando estes, embora cometidos no passado, se projetam no presente, pois se o tempo não pode desfazer o que consolidou, também não pode transformar em verdadeiro o que não era real".*

Referentemente ao AC2003, AC do PER/DCOMP 20987.92778.260509.1.7.03-6005, sob análise, comunga-se com as assertivas constantes da Informação a que já se referiu, fls. 365 a 368, a seguir sintetizadas:

- Os valores apurados pela interessada em sua DIPJ2004 a título de estimativas mensais de CSLL ao longo do ano-calendário de 2003 e a título de saldo negativo de CSLL no encerramento do referido ano calendário estão apresentados em tabela elaborada pela autoridade fiscal. (Tais valores constam do extrato DIPJ2004, fls. 264 a 271);
- Os valores declarados nas DCTFs (fls. 252 a 263) do 1º ao 4º trimestres de 2003 a título de estimativas mensais de CSLL, bem como a forma de extinção de referidas estimativas estão apresentados em tabela elaborada pela autoridade fiscal.
- Os valores das estimativas referentes aos meses de jan/fev/mar/abr e parte de mai/2003 nos valores de R\$1.495,87, R\$1.313,15, R\$1.095,76, R\$1.204,42 e R\$195,57, respectivamente, não foram homologadas mediante o Despacho 468/2008 da DRF/UBE, não homologação ratificada no Acórdão 21.519 do processo 10675.001388/2003-38, a que já se referiu anteriormente. Valores não homologados referentes a estimativas compensadas no AC2003: R\$5.304,77 (vide processo 10675.001388/2003-38).

- Por outro lado, as estimativas referentes aos meses de parte de mai/2003 e jun/jul/ago/set/out/nov/dez/2003 tiveram a extinção reconhecida mediante pagamento com DARF, nos valores de R\$1.910,26, R\$2.332,42, R\$4.619,09, R\$4.837,99 e R\$6.460,45 (Total R\$27.273,10).
- Por divergência entre o valor do saldo negativo de CSLL informado em PER/DCOMP e DIPJ/2004, após intimação ao contribuinte pela DRF/UBE, foi apresentado o PER/DCOMP retificador nº 09221.72619.080409.1.7.03-3090 (PER/DCOMP com demonstrativo de crédito).
- Assim, a partir dos valores da CSLL apurada na DIPJ2004 de R\$5.123,35, da CSLL paga por estimativa de R\$27.273,10, o valor do saldo negativo é de R\$22.149,75, utilizado nas compensações solicitadas nos PER/DCOMPs 09221.72619.080409.1.7.03-3090, 34988.91333.310304.1.3.03-9576, 13410.48852.300704.1.03-2916, nos valores de R\$8.414,30, R\$7.672,40 e R\$5.980,24 e no 20987.92778.260509.1.7.03-6005, parcialmente, remanescendo a importância de **R\$5.569,26**, conforme demonstrado, fls. 23.

A importância de R\$5.569,26 é aquela que está sendo exigida da manifestante no Despacho Decisório sob análise, valor este com o qual este relator comunga.

Diante do exposto, é improcedente a manifestação de inconformidade, devendo ser mantido o Despacho Decisório, fls. 19, em sua íntegra.

Por todo o exposto, afasta-se a arguição de homologação tácita.

As DCOMPs sob análise neste processo utilizaram o crédito relativo ao saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2003. A Recorrente informou um saldo negativo para o respectivo ano calendário de R\$27.254,01, composto de estimativas quitadas, em parte, pela via da compensação com crédito de saldo negativo do ano calendário de 2002 (R\$5.304,77) e uma outra parte mediante pagamento (R\$27.273,10, devidamente confirmado pelo SIEF).

A Autoridade Administrativa deixou de reconhecer o direito creditório na sua integralidade, tendo glosado a parcela do crédito que tinha origem nas estimativas quitadas via compensação com o saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2002 (R\$5.304,77). Isso porque o saldo negativo do ano calendário de 2002 foi considerado inexistente, sendo objeto de apreciação no âmbito do processo nº 10675.001388/2003-38.

Assim, inicialmente, foi reconhecido à Recorrente tão somente R\$22.149,75 a título de crédito de saldo negativo para o ano calendário de 2003. Irresignada com a glosa efetuada em relação ao crédito requerido, a Contribuinte recorreu à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora – DRJ/JFA que manteve o entendimento da Autoridade Administrativa, negando provimento ao recurso.

Como vimos no Relatório, a decisão recorrida, neste processo, concluiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, pois baseou suas conclusões no entendimento exarado no acórdão nº 21.519, de 12/11/2008, editado pela mesma DRJ/JFA ao analisar o processo nº 10675.001388/2003-38, que analisou o saldo negativo do ano calendário de 2002. Assim, a DRJ/JFA decidiu pela improcedência do recurso, haja vista que à época do julgamento o processo nº 10675.001388/2003-38 ainda estava pendente de apreciação, em sede de recurso voluntário, por parte do CARF.

O processo nº 10675.001388/2003-38 foi apreciado por esta mesma Turma em 22/06/2017, quando prolatou o acórdão nº 1401-001.930. Referido acórdão foi relatado pelo Ilustre Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e recebeu a ementa e a decisão abaixo:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ**

*Ano-calendário: 2002*

*SALDO NEGATIVO. DIPJ COM ERRO DE TRANSCRIÇÃO. POSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DO CRÉDITO.*

*A simples falta de informação do saldo negativo que se quer compensar na ficha da DIPJ que trata do imposto a pagar não pode ser o motivo capital para o indeferimento do pleito, se a empresa demonstra por outros meios que o crédito (ou parte dele) efetivamente existiu, máxime quando o valor do saldo negativo constou da ficha relativa aos recolhimentos por estimativas.*

**ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM SALDO NEGATIVO DE PERÍODOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE DE INVESTIGAÇÃO RETROATIVA.**

*A fiscalização pode visitar períodos anteriores àquele do qual se pleiteia o deferimento do saldo negativo se a apuração do tributo sofreu influência de saldos negativos de períodos anteriores.*

**ESTIMATIVAS QUITADAS POR COMPENSAÇÃO DE SALDOS NEGATIVOS DE PERÍODO(S) ANTERIOR(ES). POSSIBILIDADE.**

*As estimativas do IRPJ e da CSLL convertem-se nos próprios tributos após encerramento do período de apuração. Assim, o que se cobrará após o encerramento do exercício não é a estimativa, e sim o próprio Imposto sobre a Renda e a própria Contribuição Social. Nos termos do Parecer PGFN/CAT nº 88/2014, a compensação, por meio de declaração de compensação, de débitos de estimativas do ano-corrente do crédito de saldo negativo apurado, pode ser executada pela PGFN, razão pela qual o crédito formado no período pode ser reconhecido se esta for a única pendência apresentada.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para homologar o saldo negativo de IRPJ (AC 2002) no montante de R\$ 64.772,88 e o saldo negativo de CSLL (AC 2002) no montante de R\$ 4.264,47.*

A decisão proferida deu parcial provimento ao recurso para reconhecer um saldo negativo para o ano calendário de 2002 no valor de R\$4.264,47. Tal valor revelou-se suficiente para fazer frente à totalidade das compensações das estimativas realizadas no decorrer do ano calendário de 2003, vide extrato do processo nº 10675.001388/2003-38, abaixo colacionado, que revela a quitação das estimativas de janeiro, fevereiro, março, abril e parte de maio do respectivo ano calendário:

MINISTERIO DA FAZENDA EMISSAO 26/01/2018  
 SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB ARREC CONSIDERADA 18/01/2018  
 SINCOR - PROFISC PAGINA 001

## EXTRATO DE PROCESSO

PROCESSO : 10675-001.388/2003-38  
 UL CONSTIT. : 06.109.00 DRF - UBERLANDIA  
 UL CONTROLE : 06.109.00 DRF - UBERLANDIA  
 LOC. (COMPROT) : 0115316-1 SEC ORIENT ANALISE TRIBUTARIA-DRF-UBL-MG  
 LOC. (PROFISC) : 0115169-0 CONSELHO ADMINIST RECURSOS FISCAIS-MF-DF  
 CONTRIBUINTE : 23.092.265/0001-62 SUPORTE RECURSOS HUMANOS LTDA  
 ATIVA REGULAR  
 ENDERECO : R VIGARIO DANTAS 560 SALA: 10-12-14-16-17;  
 38400-202 - CENTRO - UBERLANDIA - MG

(...)

MINISTERIO DA FAZENDA EMISSAO 26/01/2018  
 SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB ARREC CONSIDERADA 18/01/2018  
 SINCOR - PROFISC PAGINA 004

## EXTRATO DE PROCESSO

PROCESSO : 10675-001.388/2003-38  
 CONTRIBUINTE : 23.092.265/0001-62 SUPORTE RECURSOS HUMANOS LTDA  
 ATIVA REGULAR  
 004 2484 (CSLL) PA/EX: 01/2003 VCTO IMP: 28/02/2003  
 COM MORA

	I M P O S T O
VALOR INICIAL (REAL)	1.495,87
COMPENSACAO SIEF	1.495,87
SALDO DEVEDOR	0,00

005 2484 (CSLL) PA/EX: 02/2003 VCTO IMP: 31/03/2003  
 COM MORA

	I M P O S T O
VALOR INICIAL (REAL)	1.313,15
COMPENSACAO SIEF	1.313,15
SALDO DEVEDOR	0,00

006 2484 (CSLL) PA/EX: 03/2003 VCTO IMP: 30/04/2003  
 COM MORA

	I M P O S T O
VALOR INICIAL (REAL)	1.095,76
COMPENSACAO SIEF	1.095,76
SALDO DEVEDOR	0,00

008 2484 (CSLL) PA/EX: 04/2003 VCTO IMP: 30/05/2003  
 COM MORA

	I M P O S T O
VALOR INICIAL (REAL)	1.204,42
COMPENSACAO SIEF	1.204,42
SALDO DEVEDOR	0,00

009 2484 (CSLL) PA/EX: 05/2003 VCTO IMP: 30/06/2003  
 COM MORA

	I M P O S T O
VALOR INICIAL (REAL)	195,57
COMPENSACAO SIEF	195,57
SALDO DEVEDOR	0,00

Portanto, resta então reconhecer o saldo negativo da CSLL para o ano calendário de 2003, no importe de R\$27.254,01, eis que os óbices que haviam para sua concessão integral foram afastados pelo acórdão CARF nº 1401-001.930, proferido nos autos do processo nº

10675.001388/2003-38, que validou as compensações das estimativas dos meses de janeiro a maio (parte) de 2003.

Por todo o exposto, voto por afastar as arguições de homologação tácita das compensações realizadas em anos anteriores e, no mérito, dou provimento ao recurso para reconhecer um crédito adicional de R\$5.304,77, homologando as compensações realizadas até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves