



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.910361/2009-54  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** **1003-003.224 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 04 de outubro de 2022  
**Embargante** FASAL S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE PRODUTOS SIDERÚRGICOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2008

**DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.**

Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

**PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.**

O processo administrativo fiscal que se encontra em curso contemplando débitos com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento está com o prazo de prescrição interrompido.

**NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.**

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não dispensa a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

**EXIGÊNCIA DE DÉBITO DE ESTIMATIVA CONFESSADA EM PER/DCOMP.**

O débito de estimativa confessado em Per/DComp pode ser exigido, já que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais / DCTF [...] ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (Recurso Especial Repetitivo STJ nº 1101728/SP).

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO.**

Acolhem-se os embargos de declaração, para o fim de suprir a omissão que é a falta de manifestação do julgador sobre ponto em que se impunha o seu pronunciamento de forma obrigatória, dentro dos ditames da causa de pedir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, em acolher em parte os embargos de declaração opostos pelo Sujeito Passivo, sem efeitos infringentes, para integrar o Acórdão 3ª TE/1ª Seção/CARF n.º 1003-002.849, de 08.03.2022, e-fls. 260-277.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

**Relatório****Per/DComp e Despacho Decisório**

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 12388.96824.080906.1.7.02-9560, em 08.09.2006, e-fls. 32-43, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$17.929,11 do ano-calendário de 2003 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 29-30 e 45-46:

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP: 12388.96824.080906.1.7.02-9560 33552.61077.280704.1.3.02-4573 [...]

Enquadramento Legal: Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 5º da IN SRF 600, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

**Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade que foi considerada improcedente, conforme o Acórdão da 3ª Turma DRJ/DRJ/BHE n.º 02-63.998, de 11.02.2015, e-fls. 50-56.

**Recurso Voluntário**

Notificada, a Recorrente apresentou o recurso voluntário que foi provido em parte para reconhecer o direito creditório no valor de R\$9.527,78 a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, de acordo o Acórdão 3ª TE/1ª Seção/CARF n.º 1003-002.849, de 08.03.2022, e-fls. 260-277.

**Embargos de Declaração**

Intimada em 09.06.2022, e-fl. 298, a Recorrente opôs embargos de declaração em 14.06.2022, e-fls. 287-289 e 292-294, que foram acolhidos em parte, conforme Despacho de Admissibilidade, e-fls. 302-304:

A primeira omissão, na visão da interessada, decorreria da ausência de manifestação acerca da possibilidade de cobrança de estimativas do IRPJ, da competência de junho/2004, após o encerramento deste ano-calendário.

Analisando o voto condutor verifica-se que esse argumento consta do relatório (fls. 264) em tópico específico; entretanto, percebo que o voto, a despeito da minudência com que apreciou as questões postas, não faz menção a este ponto, de natureza estritamente jurídica, razão pela qual parece-me que assiste razão à Embargante. [...]

Em síntese e conclusão, por todo o exposto, e com fulcro no art. 65, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), ADMITO PARCIALMENTE os embargos de declaração opostos, a fim de que o Colegiado se manifeste acerca da primeira omissão suscitada pela Embargante.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### **Tempestividade**

Os Embargos de Declaração opostos pelo Sujeito Passivo atendem aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, inclusive para interrupção do prazo para a interposição de recurso especial. Assim, dele tomo conhecimento.

### **Decadência e Prescrição – Matérias de Ordem Pública**

A Recorrente argui que o procedimento foi alcançado pela decadência e prescrição.

Inicialmente compete analisar a objeção de decadência por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei. Inexistindo declaração prévia de condição de dívida do débito, e em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso em que o sujeito passivo efetue o pagamento antecipado sem a necessidade do exame prévio por parte da Administração Pública, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador. Por seu turno, comprovada a conduta qualificada pelo dolo, pela fraude, pela interposta pessoa ou pela simulação, bem como se verificada a inexistência do pagamento antecipado, o prazo de cinco anos se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 142, art. 150 e art. 173 do Código Tributário Nacional e Recurso Especial Repetitivo do STJ n.º 1113959/RJ). Por conseguinte, não há que se falar em decadência, instituto especial aplicável ao lançamento de ofício.

Por seu turno, a prescrição que é a perda do direito de ação em que o direito material torna-se inexigível. Em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para impulsionar a cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo. Somente a partir da data em que a Recorrente é notificada do resultado da decisão definitiva em relação à matéria objeto da fase litigiosa regularmente instaurada no procedimento tem início a contagem do prazo prescricional (art. 42 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 174 do Código Tributário Nacional e Recurso Especial do STJ n.º 1113959/RJ). Ressalte-se que enquanto não há decisão definitiva, após instaurado a fase litigiosa no procedimento, os débitos confessados ficam com a exigibilidade suspensa e assim não estão alcançados pela prescrição (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e art. 14, art. 15, art. 16 e art. 42 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a prescrição do direito de pleitear a compensação, o Código Tributário Nacional determina:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; [...]

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; [...]

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.

O presente processo administrativo fiscal encontra-se em curso contemplando débitos com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento e por isso com o prazo de prescrição interrompido (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional).

A Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 18 de julho de 2012, esclarece:

Da Verificação da Certeza e Liquidez do Crédito

22. Disciplinando a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário, vem o CTN prescrever que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários, que já possuem naturalmente os atributos de liquidez e certeza, com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, *in verbis*:

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. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010).

23. Quanto à necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que o contribuinte pretende utilizar na compensação, assim já decidiu o Superior Tribunal de Justiça: “10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).” (STJ, 1ª T., AgRg no Resp 862.572/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, mai/08).

24. Como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado.

25. 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.

26. Assim, é dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo. No caso sub examine, o crédito provém de saldo negativo de IRPJ resultante de pagamento a maior de estimativas quitadas em períodos anteriores, mediante compensações tacitamente homologadas, que está sendo utilizado em compensação no período atual. Para tanto, não há como se furtar do levantamento do valor do imposto devido ao final do ano em que foram quitadas as estimativas, conforme a sistemática brevemente relatada nos itens 10 a 13, mesmo que não seja mais possível o lançamento de eventual diferença apurada nessa verificação.

27. O mesmo raciocínio se aplica quando foi homologado tacitamente o lançamento de crédito tributário de IRPJ relativo ao período que originou o saldo negativo, em consonância com o disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN.

30. O procedimento de homologação da compensação é iniciado pelo próprio contribuinte, que tem o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório, e por isso deve manter a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito, consoante o disposto no art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, *in verbis*:

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

#### Conclusão

31. Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

Tem-se que no presente caso não transcorreu o prazo de decadência nem de prescrição. Logo, não cabe razão à Recorrente.

#### **Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito**

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que “não é possível a exigência de débito de estimativa de IRPJ (junho/2004) após o encerramento do ano-calendário de 2004”.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN n.º 591, de 17 de abril de 2014).

Os enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, que assim dispõem:

Súmula CARF n.º 82

Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 177

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 n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Consta no Per/DComp n.º 33552.61077.280704.1.3.02-4573 apresenta em 28.07.2004, e-fls. 41-44:

DÉBITOS COMPENSADOS

CNPJ DO DÉBITO: 24.315.129/0001-57

GRUPO DO TRIBUTO: IRPJ

CÓDIGO DA RECEITA : 2362-1 IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa mensal

PERÍODO DE APURAÇÃO/EXERCÍCIO/ANO-CALENDÁRIO: Jun. / 2004

DATA DE VENCIMENTO: 30/07/2004

NÚMERO DO PROCESSO:

PRINCIPAL 7.285,26

MULTA 0,00

JUROS 0,00

TOTAL: 7.285,26

Tem-se que autoridade administrativa não pode constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício de IRPJ para exigir estimativas não recolhidas após o encerramento do ano-calendário (art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 2006). Por outro lado, o débito de estimativa confessado em Per/DComp pode ser exigido, já que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais / DCTF [...] ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (Recurso Especial Repetitivo STJ n.º 1101728/SP). Sobre a avaliação de possíveis incongruências atinentes dos débitos tributários definitivamente constituídos, o Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 08, de 03 de setembro de 2014, traz esclarecimentos sobre procedimento de revisão, retificação e cancelamento de ofício de competência é da autoridade administrativa preparadora, nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim, o débito de estimativa do período de apuração de junho do ano-calendário de 2004 confessado no Per/DComp n.º 33552.61077.280704.1.3.02-4573, e-fls. 41-44, analisado

no Despacho Decisório, e-fls. 29-30 e 45-46 encontra-se com a exigibilidade suspensa, uma vez que há litígio instaurado sobre a parcela do direito creditório pleiteado no presente a título de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$8.401,33 (R\$17.929,11 – R\$9.527,78) do ano-calendário de 2003. A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto, em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, em acolher em parte os embargos de declaração opostos pelo Sujeito Passivo, sem efeitos infringentes, para integrar o Acórdão 3ª TE/1ª Seção/CARF n.º 1003-002.849, de 08.03.2022, e-fls. 260-277.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva