



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10735.902631/2008-90
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1201-002.289 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria IRPJ
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado SILVER STAR PARTICIPACOES S/A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Os embargos de declaração são cabíveis quando houver omissão no acórdão.

COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. EXISTÊNCIA POSTERIOR DE AUTO DE INFRAÇÃO. Homologa-se a compensação de saldo negativo, regularmente declarada pela contribuinte antes de novo auto de infração, que não verificou a prévia utilização do respectivo crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os Embargos de Declaração.

(assinado digitalmente)

EVA MARIA LOS - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

RAFAEL GASPARELLO LIMA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los (presidente em exercício), Luis Fabiano Alves Penteadó, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada). Ausente, justificadamente, Ester Marques Lins de Sousa.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração, argumentando a Fazenda Nacional, ora Embargante, uma **omissão** no acórdão nº 1102-001.311, ementado abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

PAF. COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. EXISTÊNCIA POSTERIOR DE AUTO DE INFRAÇÃO. Não se pode não homologar a compensação regularmente realizada e deferida pela contribuinte pela existência posterior de auto de infração no qual não se observou o já aproveitamento do crédito decorrente de saldo negativo.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DEVER FUNCIONAL. É dever funcional da autoridade administrativa determina o montante tributável do tributo, podendo somente haver o agravamento da exigência por meio de lançamento complementar, nos termos do art. 41 de Decreto 7.574/2012.

(...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

A Embargante afirma que "e. Turma não justificou o afastamento dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 170 do CTN", caracterizando a omissão do acórdão embargado com a seguinte exposição (e-fls. 849 e 850):

A 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF deu provimento ao recurso voluntário para reconhecer na íntegra o direito creditório da contribuinte.

Contudo, analisando detidamente o inteiro teor da decisão em questão, constata-se a existência de omissão em sua fundamentação, pois a e. Turma não justificou o afastamento dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 170 do CTN.

Segundo esses dispositivos, a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação.

Assim, declaração de compensação apresentada sem que o respectivo crédito que a lastreie seja comprovado desde logo, vindo apenas a ocorrer em momento posterior, não pode ser aceita uma vez que constitui inovação à lide sendo situação nova que não estava em discussão quando da análise inicial da existência do crédito.

Dessa forma, pela análise dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 e do art. 170 do CTN, conclui-se que:

(a) De acordo com o disposto na Lei nº 9.430/96, a compensação é considerada declarada, tendo como principal efeito a extinção dos débitos sob condição resolutória de posterior homologação. E, nos termos do art. 170, do CTN, a compensação de créditos

tributários somente está autorizada com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. Assim, a PER/DCOMP, no momento de sua transmissão, deve apontar créditos líquidos e certos, sob pena de não-homologação da compensação declarada.

(b) A condição acima exposta não foi implementada no presente caso porque no momento da transmissão das PER/DCOMPs não havia créditos líquidos e certos, o que já importaria, por si só, independentemente de qualquer outra constatação, a não-homologação das compensações pleiteadas.

(c) Ainda que sobrevenha decisão administrativa irrecorrível reconhecendo os créditos indicados na presente PER/DCOMP, discussão travada em outro processo, esse fato não tem o condão de convalidar de forma retroativa o declarado. Logo, seria necessária a transmissão de nova PER/DCOMP após o “trânsito em julgado” da decisão administrativa proferida no feito correlato, porque aí sim, os créditos gozariam, na proporção em que reconhecidos, dos atributos de certeza e liquidez demandados pela lei.

(d) A discussão sobre o crédito em si mesmo considerado deve ser objeto de análise e julgamento nos autos correspondentes e não neste feito.

Ressalta-se que não se pretende aqui, com a presente peça, alterar o entendimento do acórdão ora embargado. O que se busca é a manifestação do C. Colegiado sobre esse inafastável ponto.

Desse modo, requer a União (Fazenda Nacional) o conhecimento e o provimento do presente recurso para sanar o vício acima apontado e prequestionar a matéria que não foi objeto de análise expressa no acórdão embargado

Em despacho da presidência da 1ª Câmara desta 1ª Seção de Julgamento, existiu a admissibilidade dos Embargos de Declaração, identificando o pressuposto da omissão no acórdão recorrido (e-fls. 854 a 857):

A situação de omissão está apontada objetivamente. Verifica-se que não houve expressa manifestação do julgado sobre ponto em que se impunha o seu pronunciamento de forma obrigatória, dentro dos ditames da causa de pedir, qual seja, o Per/DComp foi apresentado sem que o respectivo crédito que o lastreasse estivesse comprovado desde logo, vindo apenas a ocorrer em momento posterior, e por essa razão não pode ser aceito, uma vez que constitui inovação à lide sendo situação nova que não estava em discussão quando da análise inicial da existência do crédito.

Considerando a extinção da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 1ª Seção de Julgamento, mediante novo sorteio, fui designado relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Gasparello Lima, Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos, com admissibilidade reconhecida, portanto, deles tomo conhecimento.

A Colenda 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro (DRJ/RJ1), proferindo o acórdão nº 12-32.498, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, *in verbis* (e-fl. 725):

O interessado solicita o reconhecimento do direito creditório referente ao saldo negativo de IRPJ, ano calendário de 2000, no valor de R\$927.020,43, conforme informado na DIPJ/2001 (fl. 58).

No entanto, o referido ano calendário foi objeto de ação fiscal (processo nº 19740.000438/2005-75) que, conforme o próprio interessado reconhece, constituiu crédito tributário de IRPJ, no montante de R\$626.851,52, que sequer foi impugnado.

Assim, se a fiscalização, ao examinar o ano calendário de 2000, concluiu pela existência de IRPJ a pagar, não há que se falar saldo negativo a restituir do período (o saldo negativo de IRPJ, informado na DIPJ/2001, no valor de R\$927.020,43, passou, em decorrência da ação fiscal, a IRPJ a pagar, no valor de R\$626.851,52). O fato de o valor lançado ter sido quitado não tem efeito, pois o saldo negativo deixou de existir quando da recomposição, pela fiscalização, do resultado do período.

Em Recurso Voluntário, a contribuinte descreveu a origem da ulterior constituição do crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), equivalente a **R\$ 626.851,52** (e-fls. 760 e 761):

Pretendeu a D. Fiscalização, no que foi seguida pela decisão ora em ataque, reduzir o saldo negativo apurado pela Recorrente no ano-calendário 2000 mediante dedução de valor relativo a crédito tributário relativo ao IRPJ incidente sobre o valor da COFINS suspensa por medida judicial, constituído e controlado pelo processo nº 19740.000438/2005-75.

Ocorre que naquele processo, formalizado em 2005, embora tenha sido constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda, no montante de R\$ 626.851,52, referido valor foi quitado ainda em 12/2005, mediante compensação com saldo negativo apurado no ano-calendário 2001, tão logo a Recorrente foi cientificada da respectiva autuação fiscal, motivo pelo qual tal montante não foi impugnado.

Nunca é demais lembrar que tal montante constituído a título de IRPJ incidiu sobre valores de COFINS não adicionados ao lucro em razão de suspensão de exigibilidade por medida judicial.

Esse fato é facilmente comprovado pelo Termo de Verificação (doc. 04) anexado à presente, no qual constou como valor tributável o montante de R\$ 2.507.406,12.

Essa base foi tributada pelo IRPJ à alíquota de 15%, resultando um montante devido de R\$ 376.110,91, bem como pelo adicional do imposto, à alíquota de 10%, acarretando o valor devido de R\$ 250.740,61.

Os montantes apurados como devidos, acima mencionados, somados, representam R\$ 626.851,52, ou seja, exatamente o valor apurado como devido a título de IRPJ e seu adicional, sobre a COFINS não adicionada ao lucro em razão de estar suspensa por medida judicial.

Tal importância, conforme se pode verificar da respectiva autuação fiscal, foi integralmente cobrada da ora Recorrente, ou seja, não foi consumida, sequer em parte, pelo saldo negativo que a mesma possuía no período autuado (ano de 2000).

Ainda, repisa a Recorrente que esse valor lançado foi objeto de PER/DCOMP (doc. 05), que extinguiu o crédito tributário controlado naquele processo e ainda está em análise, conforme demonstra a anexa consulta à situação do pedido (doc. 06).

(...)

Aqui é necessário explicitar, ainda em combate à decisão proferida pela DRJ, o fato de que o lançamento fiscal realizado em 2005, conforme se depreende do correspondente Termo de Verificação (doc. 04), sequer analisou o fato de a Recorrente ter apurado no período saldo negativo.

Isso porque a materialidade por ele analisada, e que resultou no lançamento de R\$ 626.851,52, consistiu, unicamente, na incidência do IRPJ sobre o valor da COFINS declarada como suspensa por medida judicial.

Adicionalmente, o Recurso Voluntário explanou que "ainda que houvesse essa recomposição, e considerando-se quitado o montante lançado, como devidamente está via PER/DCOMP, ainda assim não haveria que se falar em consumo do saldo negativo de que é titular", conforme se verifica no seguinte demonstrativo (e-fl. 762):

Descrição	IRPJ	IRPJ + Auto de Infração
Lucro Real	7.665.033,21	7.665.033,21
(+) Valor Tributável - Auto de Infração	-	2.507.406,12
(-) Compensação de Prejuízos - Conf. DIPJ	1.048.287,77	1.048.287,77
Lucro Real	6.616.745,44	9.124.151,56
IR	992.511,82	1.368.622,73
Adicional	637.674,54	888.415,16
Total do IRPJ:	1.630.186,36	2.257.037,89
(-) Compensações		
PAT	(39.700,47)	(39.700,47)
IRRF Órgão Público	(927.020,43)	(927.020,43)
Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	(1.590.485,89)	(1.590.485,89)
Imposto de Renda - PERDCOMP	-	(626.851,52)
Total:	(2.557.206,79)	(3.184.058,31)
Saldo Negativo de IRPJ	(927.020,43)	(927.020,42)

A 2ª Turma Ordinária, por unanimidade, deu provimento ao Recurso Voluntário, proferindo o acórdão a seguir, contrário à pretensão da Fazenda Nacional, ora Embargante:

A questão se subsume na possibilidade de validade de apuração do crédito de saldo negativo de IRPJ a despeito da existência

de auto de infração de IRPJ do mesmo período (PAF nº 19740.000438/2005-75).

Conforme a DRJ, "se a fiscalização, ao examinar o ano calendário de 2000, concluiu pela existência de IRPJ a pagar, não há que se falar saldo negativo a restituir do período (o saldo negativo de IRPJ, informado na DIPJ/2001, no valor de R\$927.020,43, passou, em decorrência da ação fiscal, a IRPJ a pagar, no valor de R\$626.851,52). O fato de o valor lançado ter sido quitado não tem efeito, pois o saldo negativo deixou de existir quando da recomposição, pela fiscalização, do resultado do período".

A recorrente, por sua vez, alega que todo o crédito tributário remanescente naquele processo administrativo formalizado em 2005, referente aos anos de 2001 e 2002 - PAF nº 19740.000438/2005-75 - em nada refletem no caso presente.

No caso, entendo com razão a recorrente, devendo ser reformado o acórdão recorrido.

No caso, deve-se levar em consideração que a legalidade do procedimento da autoridade administrativa ao ex officio ao glosar compensação realizada em 2000 por lançamento de ofício realizado em 2005.

Segundo o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento consiste em um procedimento administrativo privativo da autoridade administrativa, tendente a (i) verificar a ocorrência do fato gerador e a matéria tributável, (ii) a definir o montante e (iii) identificar o sujeito passivo.

Dentre as modalidades de lançamento tributário dispostas no CTN, temos i) por declaração; ii) por homologação; e iii) de ofício.

Havendo equívoco no lançamento tributário, cabe sua revisão, conforme prevê o art. 149 do CTN:

(...)

No caso, importa a análise do lançamento de ofício, o qual fora realizado pela autoridade administrativa quando da lavratura do Auto de Infração nº 19740.000438/2005-75.

Como já narrado, em procedimento fiscal realizado em 2005, houve a lavratura do auto de infração em epígrafe, cuja ciência foi dada a recorrente naquele ano corrente.

No lançamento de ofício, é dever da autoridade administrativa apurar o montante tributável e calcular os tributos devidos.

De fato, houve a dedução de prejuízos fiscais de IRPJ referente ao ano calendário 2000, conforme se atesta às fls. 3 - 7 do PAF.

No caso, entendo que se equivocou a autoridade administrativa ao deduzir do valor devido o valor de saldo negativo daquele ano, haja vista a já existência de DCOMP aproveitando tal crédito.

Não se pode transferir para o contribuinte o dever funcional de apurar o montante tributável, conforme determina o art. 142 do CTN.

Houve erro, portanto, da autoridade administrativa que não verificou junto ao SIEF a existência de saldo negativo compensado para aquele ano calendário.

A revisão de lançamento só poderia ocorrer por meio de lançamento complementar, nos termos do art. 41 do Decreto 7.574/2012, considerando a existência de inexatidões no lançamento original que implique agravamento da exigência inicial:

(...)

Desta feita, não caberia à DRJ não homologar as compensações efetuadas com base em auto de infração posterior, mas sim se determinar lançamento complementar do auto de infração, considerando que não se atentou para o fato de que o saldo negativo de CSLL referente ao ano calendário de 2000 já era objeto de compensações.(grifei)

Convergindo com meu posicionamento, não há omissão no acórdão nº 1102-001.311, tal como embargado pela Fazenda Nacional.

A autoridade fiscal, mediante lançamento de ofício posterior (processo administrativo nº 19740.000438/2005-75), exigiu o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) sobre o valor indedutível da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), com sua exigibilidade suspensa por concessão de tutela liminar em Ação de Mandado de Segurança (artigo 344, § 1º, do RIR) e não adicionada ao lucro líquido na determinação do Lucro Real.

Por sua vez, o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) devido neste lançamento de ofício (processo administrativo nº 19740.000438/2005-75), foi apurado com a redução do prejuízo fiscal do **ano-calendário de 2000**, como noticiado pelo Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 649 e 651), inobservando antecedente pedido eletrônico de restituição e declarado à compensação (PER/DOMP):

Antes de adentrarmos no procedimento de auditoria propriamente dito, faz-se necessário que sejam feitas algumas considerações sobre a legislação aplicável.

É cediço, que na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração os prejuízos fiscais apurados em períodos de apuração anteriores. A utilização desses prejuízos para compensação com lucro real apurado em períodos de apuração subsequentes poderá ser efetuada total ou parcialmente, independentemente de prazo, devendo ser observado apenas, em cada período de apuração, o limite de compensação de 30% (trinta por cento) do respectivo lucro líquido ajustado (lucro líquido do período + adições - exclusões), levando-se a débito na conta de controle (parte B) o valor utilizado, transferindo-o para a parte A do livro, com vista a ser computado na demonstração do lucro real, sendo registrado como compensação. (art. 250, III do Decreto 3.000/99 - RIR/99).

(...)

	1999	2000	08/01/2001 (ANTES DA CISÃO)	31/12/2001 (APÓS CISÃO)	2002
RESULTADO NÃO OPERACIONAL	(65.469,70)	(794.815,81)		(24.483,31)	2.567.438,78
LUCRO REAL	(1.113.757,47)	7.665.033,21	(956.377,56)	(46.178,07)	3.918.344,84
PREJUÍZO FISCAL OPERACIONAL	(1.047.937,11)	-	(956.377,56)	(21.694,76)	-
PREJUÍZO FISCAL NÃO OPERACIONAL	(65.820,36)	-	-	(24.483,31)	-
COMPENSAÇÃO PREJUÍZO OPERACIONAL	-	1.047.937,11	-	-	380.240,71
COMPENSAÇÃO PREJUÍZO NÃO OPERACIONAL	-	-	-	-	49.027,90
SALDO DE PREJUÍZO COMPENSÁVEL	1.047.937,11	-	956.377,56	* 380.240,71	-
SALDO DE PREJUÍZO NÃO OPERACIONAL	65.469,70	65.469,70	65.469,70	** 49.027,90	-

Todavia, ainda em dezembro do ano-calendário de 2005, uma vez cientificado do lançamento de ofício, a contribuinte declarou à compensação o novo crédito tributário constituído de R\$ 626.851,52, dessa vez, com saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), inerente ao ano-calendário de 2001.

A própria Embargante admite que *"De acordo com o disposto na Lei nº 9.430/96, a compensação é considerada declarada, tendo como principal efeito a extinção dos débitos sob condição resolutória de posterior homologação."* (grifei).

O artigo 170 do Código Tributário Nacional preceitua que *"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"*. A Lei nº 9.430/1996 regulamentou o procedimento de restituição e de compensação pelo sujeito passivo no seu artigo 74, exigindo a *"declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados"* (artigo 74, § 1º, da Lei nº 9.430/1996) e, por fim, ressaltando que a *"compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação"* (artigo 74, § 1º, da Lei nº 9.430/1996).

A homologação expressa da compensação declarada à autoridade fiscal extingue a exigibilidade do crédito tributário, consoante o artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional. Entretanto, silenciando-se a autoridade fiscal sobre a declaração de compensação, o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, determina a extinção do crédito tributário pela homologação tácita, desde que transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos.

O impedimento para compensação prévia é estabelecido no parágrafo terceiro do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, porém, nenhuma das hipóteses se assemelha ao procedimento realizado nos presentes autos.

Frise-se que a declaração de compensação *"constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados"*, conforme o artigo 74, § 6º, da Lei nº 9.430/1996, modificado pela Lei nº 10.833/2003. Logo, inexistindo crédito suficiente para extinção da compensação declarada, haverá sua exigência integral, com acréscimos moratórios e multa. Ademais, *"não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados"* (artigo 74, § 7º, da Lei nº 9.430/1996). No entanto, garantindo o exercício do contraditório e da ampla defesa, nesse prazo de 30 (trinta) dias, será facultado ao

sujeito passivo "*apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação*" (artigo 74, § 9º, da Lei nº 9.430/1996).

De acordo com expressa previsão normativa, ressalta-se que a própria Receita Federal do Brasil orienta que a restituição e a compensação de saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) são admissíveis "*a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração*".¹

Restituição de Saldos Negativos do IRPJ e da CSLL

por Subsecretaria de Arrecadação e Atendimento — publicado 01/10/2015 14h57,
última modificação 22/03/2016 15h27

 Tweetar

 Curtir 3

Orientações Gerais

Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição por meio do [Programa PER/DCOMP](#), nas seguintes hipóteses:

- I - de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;
- II - de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração; e
- III - de apuração especial decorrente de cisão, fusão, incorporação ou encerramento de atividade, a partir do 1º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Em suma, ao contrário da ausência de justificativa sobre "*o afastamento dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 170 do CTN*", expendida nos Embargos de Declaração, concluo que o interessado formalizou sua declaração de compensação com estrita observância da legislação vigente. Diferentemente, quando do novo lançamento de ofício, a autoridade fiscal não constatou a existência de prévia declaração de compensação do saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), concernente ao ano-calendário de 2000.

O acórdão embargado, considerando o artigo 142 do Código Tributário Nacional, asseverou que "*o lançamento consiste em um procedimento administrativo privativo da autoridade administrativa, tendente a (i) verificar a ocorrência do fato gerador e a matéria tributável, (ii) a definir o montante e (iii) identificar o sujeito passivo*"., desse modo, sendo imprescindível a prévia conferência sobre a declaração de compensação de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, ano-calendário de 2000, antes de amortizá-lo na constituição de um novo crédito tributário.

Isto posto, **REJEITO** os Embargos de Declaração.

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator

¹ <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/restituicao-ressarcimento-reembolso-e-compensacao/restituicao/saldos-negativos-do-irpj-csll>

