



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10840.900383/2013-11</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1002-003.540 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	OURO FINO SAÚDE ANIMAL LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

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/DCOMP<sup>1</sup> 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.

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. *ONUS PROBANDI* DA RECORRENTE.

Compete à Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação. Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso

<sup>1</sup> 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.

Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETENÇÕES NA FONTE NÃO COMPROVADAS.

Somente se reconhece o direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ composto por valores retidos na fonte, quando houver suporte em provas consistentes, não bastando meras alegações dissociadas da efetiva comprovação.

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES SOFRIDAS EM PERÍODOS DE APURAÇÃO DISTINTOS. IMPOSSIBILIDADE. CÔMPUTO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES NA BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE.

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. As retenções sofridas em determinado período de apuração do IRPJ não podem ser aproveitadas para a composição do saldo negativo de período de apuração distinto.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Aílton Neves da Silva (Presidente), Felon Moscoso de Almeida, José Roberto Adelino da Silva, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Miriam Costa Faccin e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

**RELATÓRIO**

1. Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 29398.90668.221208.1.7.02-4560 e relacionados, em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios com suposto crédito decorrente de **saldo negativo de IRPJ**, apurado no **Exercício 2007** (01.01.2006 a 31.12.2006), no valor de **R\$ 153.899,49** (cento e cinquenta e três mil, oitocentos e noventa e nove reais e quarenta e nove centavos).
2. Conforme se verifica dos autos, o Despacho Decisório (e-fls. 10/14), **não reconheceu o direito creditório pretendido**, sendo que, da somatória das parcelas de composição do crédito informado em PER/DCOMP no montante de **R\$ 515.085,65** (quinhentos e quinze mil, oitenta e cinco reais e sessenta e cinco centavos), **reconheceu o valor de R\$ 332.607,31** (trezentos e trinta e dois mil, seiscentos e sete reais e trinta e um centavos), de forma que não restaram homologadas as compensações. Confira-se:

**3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP							
PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETEÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	169.127,91	345.957,74	0,00	0,00	0,00	515.085,65
CONFIRMADAS	0,00	34.620,63	297.986,68	0,00	0,00	0,00	332.607,31

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 153.899,49 Valor na DIPJ: R\$ 153.899,49  
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 515.085,65  
IRPJ devido: R\$ 361.186,16  
Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.  
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00  
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, **NÃO HOMOLOGO** a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.  
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/03/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
175.168,40	35.033,67	84.991,69

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br) menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".  
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

3. A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 42/45), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:
- (i) alega vício no procedimento adotado pela RFB, já que a glosa de parcelas computadas na formação do saldo negativo equivale à Fiscalização, e não foi lavrado o Auto de Infração correspondente. Defende que não foi intimado antes da emissão do Despacho Decisório para prestar informações, cerceando seu direito de defesa;
  - (ii) não é possível o questionamento do saldo negativo apurado no ano de 2006, tendo em vista o decurso do prazo quinquenal para revisão de que tratam o artigos 149 e 150 do CTN, e julgados que traz à colação;
  - (iii) alega que as parcelas glosadas de IRRF, no valor de R\$ 134.507,28, se referem ao "total do Imposto de Renda retido pela fonte pagadora inscrita no CNPJ sob nº 33.700.394/0001-40 nos anos-calendários de 2003, 2004 e

2005 ...”, e que não foi utilizado nesses anos, inexistindo prejuízo à Fazenda Pública, cujas receitas correspondentes foram oferecidas à tributação;

- (iv) quanto ao pagamento efetuado no valor de R\$ 47.971,06, a guia de Darf anexada comprova a estimativa recolhida referente ao PA 11/2006;
- (v) invoca o princípio da verdade material e requer a realização de diligência, caso os documentos não sejam suficientes para a comprovação de seu direito

4. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade apresentada fosse apreciada. E, em 11 de novembro de 2020, a 30ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 (“DRJ/08”), em Acórdão de nº 108-005.314 (e-fls. 402/418), entendeu por bem julgá-la **parcialmente procedente**, ao fundamento de que:

- (i) a Contribuinte declara ter retenção na fonte sob código de receita 6800, no valor de R\$ 169.127,91, mas parte dessa retenção, no valor de R\$ 134.507,28, não foi confirmada;
- (ii) além disso, a Contribuinte possui parcelas de pagamentos não confirmadas no valor de R\$ 47.971,06;
- (iii) não existe o dever de intimar previamente o contribuinte na análise do direito creditório informado em PER/DCOMP. A Instrução Normativa RFB nº 600/2005, vigente à época da transmissão da declaração pelo contribuinte, disciplina os procedimentos para o deferimento ou indeferimento do pedido, cabendo ao contribuinte, no último caso, a apresentação de Manifestação de Inconformidade;
- (iv) o procedimento de análise de direito creditório é, na maioria das vezes, automático (efetuado pelos próprios sistemas da RFB). Além da atuação dos sistemas da RFB na análise do direito, quando necessário, há a atuação de servidores do órgão para verificação de possíveis inconsistências nos pedidos de restituição e declarações de compensação - PER/DCOMP;
- (v) tais verificações de inconsistências, de modo algum, podem ser assemelhadas a procedimentos de fiscalização tributária, seguindo o rito de verificação abreviado de que tratam os artigos 26 e seguintes da referida IN, rito esse embasado no artigo 170 do CTN, que determina que somente o crédito líquido e certo do sujeito passivo contra a Fazenda Pública é passível de compensação;
- (vi) não sendo certo ou líquido o crédito do sujeito passivo contra a Fazenda, não há que se falar em direito à compensação do contribuinte;
- (vii) e essa verificação de liquidez e liquidez do crédito do contribuinte é simplificada, diferenciando-se do procedimento detalhado de fiscalização e lançamento tributário a que se referem os artigos 142 do CTN;
- (viii) não há se falar em fiscalização no procedimento de transmissão de PER/DCOMP, inexistindo quaisquer vícios pela ausência de auto de infração;

- (ix) quanto à alegação, ainda em preliminares, de impossibilidade de questionamento do saldo negativo apurado no ano de 2006, tendo em vista o decurso do prazo quinquenal para revisão de que tratam os artigos 149 e 150 do CTN, o pano de fundo é o mesmo: não se trata constituição de crédito tributário pelo lançamento definido no artigo 142 do CTN;
- (x) no contexto do procedimento de verificação das declarações de compensação, no qual deve ser atestada a liquidez e certeza do direito creditório invocado contra a Fazenda para a extinção dos débitos do contribuinte, não há qualquer procedimento de lançar o tributo. O crédito contra a Fazenda Pública se diferencia dos débitos constantes da DCOMP, que foram confessados pelo próprio contribuinte ao entregar tal declaração;
- (xi) a única limitação imposta à atuação do Fisco é a que diz respeito ao prazo de cinco anos para a homologação desta compensação, contados da data da entrega das declarações de compensação. Após esse prazo de cinco anos da transmissão da DCOMP, os débitos nela compensados devem ser extintos, independentemente da existência dos créditos contra a Fazenda Pública;
- (xii) nesse ponto residiria a decadência suscitada pelo contribuinte, com a extinção dos débitos indicados nas DCOMP, caso o lapso de tempo entre a sua transmissão e a emissão do despacho decisório fosse superior a cinco anos;
- (xiii) a utilização, no ano-calendário em análise, de IRRF referente a anos-calendários de 2003, 2004 e 2005, não utilizadas nesses anos, não encontra amparo legal;
- (xiv) o contribuinte transmitiu o PER/DCOMP para crédito de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2006. Porém, ao indicar o valor retido pelas fontes pagadoras, considerou valores retidos em outros anos-calendários, em desrespeito ao regime de competência;
- (xv) pelo regime de competência, as receitas e despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que respectivamente auferidas ou incorridas, independentemente de seu recebimento ou pagamento;
- (xvi) a alegação de inexistência de prejuízo para a Fazenda Pública não altera a determinação legal de impedimento de utilização de IRRF de períodos que não pertencem ao ano-calendário em análise, motivo pelo qual a perícia ou diligência para comprovação de direito torna-se desnecessária. Assim, não faz jus às parcelas não confirmadas pelo Despacho Decisório a título de retenção na fonte;
- (xvii) o valor referente à estimativa de novembro de 2006 foi pago por meio de DARF, sob código de receita 2362, cujo valor foi alocado ao débito de estimativa mensal de R\$ 47.881,76, restando saldo disponível de R\$ 89,30. Ou seja, a Contribuinte declarou em DCTF o valor de R\$ 47.881,76, mas pagou com Darf no valor de R\$ 47.971,06, declarando também este último valor em Dcomp. Frise-se que não existe pedido de restituição para o saldo disponível;

- (xviii) tendo a Contribuinte optado por computar estes valores de estimativas mensais pagas a maior na composição do saldo negativo apurado em 31/12/2006 por intermédio da Dcomp transmitida e aqui analisada (e não em pedido de restituição, tal como verificados nos sistemas da RFB), o imposto a pagar dever ser recalculado, para considerar a dedução deste valor de R\$ 89,30 pago a maior, além do valor não confirmado de R\$ 47.881,76, totalizando R\$ 47.971,06. Assim, faz jus ao valor de R\$ 47.971,06 a título de pagamentos;
- (xix) tendo em vista o IRPJ devido informado de R\$ 36.186,16, deve ser somado ao valor de parcelas confirmadas do crédito o valor de R\$ 47.971,06 a título de pagamentos, além do valor já reconhecido no despacho decisório;

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

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

EMENTA:

Ementa vedada pela Portaria RFB nº 2.724, de 2017.

**Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte**

**Direito Creditório Reconhecido em Parte.**

6. Em 12/04/2021, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 108-005.314, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 425) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 402/418), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Manifestação de Inconformidade, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) após transcorrido o prazo implemento da condição resolutória e, conseqüentemente, ocorrida a homologação tácita, nos termos do parágrafo 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, não cabe mais questionamentos quanto à certeza e liquidez do crédito informado para compensação. Assim, a homologação tácita, acarreta a impossibilidade de exigência do débito compensado, bem como de questionamento acerca da certeza e liquidez do crédito utilizado na compensação;
- (ii) não havendo contestação da declaração apresentada pelo contribuinte no tempo estabelecido no parágrafo 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, tem-se por esgotado o prazo para a Fazenda Pública cumprir seu papel de agente fiscalizador, tornando-se indiscutível a declaração do contribuinte de que o referido crédito possui os atributos de certeza e liquidez, como dispõe o artigo 170 do Código Tributário Nacional, estando os débitos, portanto, definitivamente extintos por homologação tácita;

- (iii) o exercício desta prerrogativa de proceder à revisão da apuração do saldo negativo de IRPJ, assim como da escrituração do contribuinte, deve observar os prazos preclusivos – prescricionais ou decadenciais – estabelecidos em lei, notadamente, aquele disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN;
- (iv) quanto ao valor glosado de R\$ 134.507,28 a título de IRRF corresponde ao total do imposto de renda retido na fonte pela fonte pagadora inscrita no CNPJ sob nº 33.700.394/0001-40 nos anos calendários de 2003, 2004 e 2005, e que não foi utilizado para efeito de dedução do IRPJ aos anos calendários comentados;
- (v) não há que se falar em prejuízo para a Fazenda Nacional o “acúmulo” das retenções da fonte de Imposto de Renda para fim de composição de saldo negativo de ano calendário posterior ao que foram efetuados;
- (vi) as receitas financeiras, cujo IRRF foi computado na formação do crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ apurado no encerramento do ano calendário de 2006, foram efetivamente oferecidas à tributação pelo regime de competência.

7. É o relatório.

## VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

### Admissibilidade e Tempestividade

8. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos artigos 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023<sup>2</sup> - Regimento

<sup>2</sup> 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

Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

9. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **12/04/2021** (e-fl. 425), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **22/04/2021** (e-fl. 427), ou seja, **dentro do prazo de 30 dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972<sup>3</sup>.

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

### Mérito

11. O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório referente ao **saldo negativo de IRPJ**, apurado no **Exercício 2007** (01.01.2006 a 31.12.2006), no valor de **R\$ 153.899,49** (cento e cinquenta e três mil, oitocentos e noventa e nove reais e quarenta e nove centavos), resultante de antecipações a título de retenções na fonte e pagamentos.

12. Conforme exposto no relatório, o Despacho Decisório (e-fls. 10/14), **não reconheceu o direito creditório pretendido**, sob a justificativa de que as parcelas de retenções (R\$ 134.507,28) e pagamentos (R\$ 47.971,06), “*não restaram confirmadas*”. Confira-se:

#### Imposto de Renda Retido na Fonte

##### Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
33.700.394/0001-40	6800	169.127,91	34.620,63	134.507,28	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		169.127,91	34.620,63	134.507,28	

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

Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários-mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

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

**Pagamentos**

O valor confirmado da parcela de pagamento está limitado ao valor informado no PER/DCOMP no campo "Valor Utilizado para Compor o Saldo Negativo do Período"

**Parcelas Confirmadas**

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compor o Saldo Negativo do Período
2362	31/10/2006	30/11/2006	164.445,50	0,00	0,00	164.445,50	164.445,50
2362	31/10/2006	30/11/2006	11.314,93	0,00	0,00	11.314,93	11.314,93
2362	30/09/2006	31/10/2006	122.226,25	0,00	0,00	122.226,25	122.226,25
Total							297.986,68

**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compor o Saldo Negativo do Período	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
2362	30/11/2006	28/12/2006	47.971,06	0,00	0,00	47.971,06	47.971,06	0,00	47.971,06	DARF informado não localizado
Total							47.971,06	0,00	47.971,06	

13. O Acórdão recorrido, por sua vez, **reconheceu direito creditório** no valor de **R\$ 47.971,06** (quarenta e sete mil, novecentos e setenta e um reais e seis centavos), a título de pagamentos, nos seguintes termos:

“Tendo o contribuinte optado por computar estes valores de estimativas mensais pagas a maior na composição do saldo negativo apurado em 31/12/2006 por intermédio da Dcomp transmitida e aqui analisada (e não em pedido de restituição, tal como verificados nos sistemas da RFB), o imposto a pagar dever ser recalculado, para considerar a dedução deste valor de R\$ 89,30 pago a maior, além do valor não confirmado de R\$ 47.881,76, totalizando R\$ 47.971,06.

**Assim, faz jus ao valor de R\$ 47.971,06 a título de pagamentos.**

Desse modo, tendo em vista o IRPJ devido informado de R\$ 36.186,16, deve ser somado ao valor de parcelas confirmadas do crédito o valor de R\$ 47.971,06 a título de pagamentos, além do valor já reconhecido no despacho decisório. O cálculo do direito creditório reconhecido neste voto se encontra na tabela abaixo:”. (e-fl. 417)

14. Desse modo, **caberia à Recorrente a comprovação das retenções não confirmadas na decisão recorrida**, no montante de **R\$ 134.507,28** (cento e trinta e quatro mil, quinhentos e sete reais e vinte e oito centavos).

15. Em suas razões recursais a Recorrente alega que:

“Diante disso, resulta-se, portanto, a manifesta impropriedade do r. acórdão recorrido, sendo absolutamente descabida a pretensão da autoridade administrativa de revisar a apuração do saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2006, pois homologada tacitamente em razão do decurso do prazo de 5 (cinco) anos sem qualquer manifestação da autoridade administrativa sobre a atividade da Recorrente.

[...]

Fato é que, a Recorrente sofreu retenções na fonte do Imposto sobre a Renda, no valor de R\$162.654,87 (inclusive, valor superior ao aproveitado no ano calendário de 2006 e glosado pelo despacho decisório eletrônico).

A comprovação do saldo foi amplamente comprovada pela documentação juntada aos autos e comprovados pelos Razões Acumulados dos anos de 2003, 2004 e 2005 (doc. juntado aos autos), os quais não foram deduzidos do imposto de renda desses períodos e foram registrados na contabilidade (ativo), acumulando-se ano a ano até sua efetiva utilização no ano calendário 2006.

Dessa forma, não há que se falar em prejuízo para a Fazenda Nacional o “acúmulo” das retenções da fonte de Imposto de Renda para fim de composição de saldo negativo de ano calendário posterior ao que foram efetuados ainda mais em caso como o presente em que está comprovada a boa fé da Recorrente e a ausência de utilização em duplicidade do crédito de IRRF”. (e-fls. 865/866)

16. Contudo, observa-se que **as referidas alegações foram devidamente analisadas e afastadas no Acórdão recorrido**, no qual se sublinhou:

**“Quanto à alegação, ainda em preliminares, de impossibilidade de questionamento do saldo negativo apurado no ano de 2006, tendo em vista o decurso do prazo quinquenal para revisão de que tratam o arts. 149 e 150 do CTN, o pano de fundo é o mesmo: não se trata constituição de crédito tributário pelo lançamento definido no art. 142 do CTN.**

Nos termos da legislação, o lançamento é que configura ato administrativo de constituição de crédito tributário, sujeito a prazo decadencial nos termos do § 4º do art. 150 e art. 173, inciso I do CTN, abaixo transcritos:

[...]

Enfim, não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique à apuração dos saldos negativos do IRPJ ou da CSLL, tal como quer o contribuinte, do mesmo modo que inexistente qualquer preceito legal que determine a homologação tácita de pedido de restituição de valores. **Deve ser analisado o direito creditório invocado pelo Manifestante, com todas as suas parcelas componentes, para averiguação da sua liquidez e certeza.**

Acerca da questão já se manifestou o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), ao tratar da **possibilidade de rever bases de cálculo negativas de períodos que interferem em saldos negativos objeto de pedido de restituição/declaração de compensação**, a exemplo do acórdão cuja ementa enuncia:

[...]

Portanto, **não se cogita de homologação tácita** ou decadência no caso em tela, de modo a impedir que seja analisada e eventualmente reconstituída a base de cálculo do período do qual se origina o crédito de saldo negativo utilizado.

[...]

A **utilização**, no ano-calendário em análise, de **IRRF referente a anos-calendário de 2003, 2004 e 2005**, não utilizadas nesses anos, **não encontra amparo legal**.

O contribuinte transmitiu a Per/Dcomp para crédito de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2006. Porém, ao indicar o valor retido pelas fontes pagadoras, considerou valores retidos em outros anos-calendário, em **desrespeito ao regime de competência**.” (e-fls. 407, 409 e 412, g.n.)

17. 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.

18. 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.

19. Por disposição do artigo supratranscrito, estabeleceu-se que o crédito tributário é constituído pelo lançamento. Nas palavras de Luís Eduardo Schoueri<sup>4</sup>, “A atividade do lançamento tem uma finalidade: apurar o *an* e *quantum debeat*: se é devido e quanto é devido”.

20. 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.

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

21. 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.

22. A propósito, Paulo de Barros Carvalho<sup>5</sup> 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.)

23. 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 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.

24. 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).

25. 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”).

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

27. *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.

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

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**.

28. 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.

29. A propósito, cito as lições de Leandro Paulsen<sup>6</sup>:

“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)

30. 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 na DIPJ estaria prejudicada, por ter sido alcançada pela decadência.

31. Quanto ao ponto, a decisão recorrida externou os fundamentos pelos quais entendeu não ter ocorrido a decadência:

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

“[...] Enfim, **não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique à apuração dos saldos negativos** do IRPJ ou da CSLL, tal como quer o contribuinte, do mesmo modo que inexistente qualquer preceito legal que determine a homologação tácita de pedido de restituição de valores. Deve ser analisado o direito creditório invocado pelo Manifestante, com todas as suas parcelas componentes, para averiguação da sua liquidez e certeza”. (e-fl. 409, g.n.)

32. 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 Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, g.n.)

33. Outro ponto crucial a considerar é que o artigo 170 do Código Tributário Nacional (“CTN”)<sup>7</sup> exige para o reconhecimento da compensação declarada que o crédito nela pleiteado seja dotado dos **requisitos de liquidez e certeza**, motivo pelo qual deve ser indeferido o pleito da Recorrente, eis que tais atributos não foram efetivamente comprovados no presente recurso.

34. Acrescento ainda, que a jurisprudência deste Conselho firmou-se pela **impossibilidade de utilização de retenções de períodos distintos da apuração**.

35. A propósito:

RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES SOFRIDAS EM PERÍODO DE APURAÇÃO DISTINTO. IMPOSSIBILIDADE. CÔMPUTO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES NA BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE. 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. **As retenções sofridas em determinado período de apuração do IRPJ não podem ser aproveitadas para a composição do saldo negativo de período de apuração distinto**. (Processo nº 10920.723458/2018-40. Acórdão nº 1302-006.444. Sessão de 12/04/2023. Relatora Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, g.n.)

<sup>7</sup> 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.

RETENÇÕES. CRÉDITO. COMPENSAÇÃO COM IRPJ DE PERÍODO DISTINTO. INADMISSIBILIDADE. O **Imposto sobre a Renda Retido na Fonte** revela-se mera **antecipação do imposto devido** no **correspondente período de apuração**, sendo **inadmissível sua compensação com IRPJ de período distinto**. (Processo nº 10980.906295/2012-39. Acórdão nº 1001-002.885. Sessão de 03/04/2023. Relator Fernando Beltcher da Silva, g.n.)

DEDUÇÕES DO IMPOSTO ANUAL. IDENTIDADE DE PERÍODO DE APURAÇÃO. **Deve existir identidade de período de apuração** entre a “determinação do lucro real” (em que uma receita é computada) e a “determinação do saldo do imposto a pagar ou a compensar” (em que a correspondente retenção do imposto é deduzida). Afinal, **se o contribuinte tivesse a liberdade de escolher o período de apuração que melhor lhe convém para deduzir o imposto retido**, a **lei teria instituído uma medida de controle dos saldos das retenções** à semelhança do que se faz com os saldos de prejuízos acumulados (aos quais a lei impõe o controle no Livro de Apuração do Lucro Real LALUR)”. (Processo nº 10166.904944/2013-41. Acórdão nº 1401-001.501. Sessão de 20/01/2/16, Relator Ricardo Marozzi Gregorio, g.n.)

36. Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido.

#### **Dispositivo**

37. Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, para nessa extensão, negar-lhe provimento.

38. É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin