



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



**Processo nº** 10880.903089/2011-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-005.522 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de maio de 2021  
**Recorrente** LIQUIGAS DISTRIBUIDORA S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2003

PER/DCOMP. ESTIMATIVAS MENSAS COMPENSADAS COM CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES. SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE.

Nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 02/2018, podem compor saldo negativo de IRPJ os montantes de estimativa compensados com créditos de períodos anteriores, caso tais compensações tenham sido objeto de DCOMP, mesmo que as Declarações de Compensação estejam pendentes de julgamento definitivo.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Incide norma preclusiva sobre matéria que não tenha sido impugnada. Assim, Não se conhece de alegação lançada originalmente em sede recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o recurso voluntário e, na parte conhecida, dar-lhe provimento para reconhecer um crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003 no valor original de R\$1.023.072,75 e homologar as compensações declaradas até o limite do crédito disponível.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Leticia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo do Pedido de Restituição – PER nº 37953.74278.071006.1.7.02-8452, por meio do qual a contribuinte em epígrafe formalizou crédito perante a União em razão da apuração de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ no ano-calendário 2003 no valor original de R\$ 1.023.690,12.

O crédito em questão foi integralmente utilizado na respectiva Declaração de Compensação – DCOMP para compensar débitos de responsabilidade da contribuinte.

O crédito foi submetido à apreciação da autoridade fiscal, que se manifestou por meio do Despacho Decisório nº 912664069. No Despacho, a fiscalização confirmou apenas parcialmente as parcelas de estimativas mensais e IRRF que compunham o alegado saldo negativo de IRPJ. Em síntese, houve a confirmação de estimativas e IRRF no montante de R\$ 37.444.807,92, conforme tabela abaixo:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP							
PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	1.813.549,11	24.310.643,36	12.817.761,11	0,00	0,00	38.941.953,58
CONFIRMADAS	0,00	1.812.931,74	24.310.643,36	11.321.232,82	0,00	0,00	37.444.807,92

Entretanto, o valor reconhecido não foi suficiente para o IRPJ devido pela contribuinte, conforme Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, no valor de R\$ 37.918.263,46. Assim, segundo a autoridade fiscal, não houve formação de saldo negativo de IRPJ.

Em relação às estimativas mensais que foram compensadas por meio de DCOMP com créditos de períodos anteriores, parte não foi confirmada pela autoridade fiscal em razão de indeferimento total ou parcial nos respectivos processos administrativos fiscais, conforme detalhamento anexo ao Despacho Decisório:

**Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP****Parcelas Confirmadas**

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da estimativa compensada
JAN/2003	11610.006891/2003-05	2.938.594,67
MAR/2003	11610.006891/2003-05	4.786.391,12
MAR/2003	11610.006891/2003-05	44.824,82
Total		7.769.810,61

**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
ABR/2003	25013.06197.140803.1.3.02-6053	3.923.117,39	3.551.422,21	371.695,18	Compensação confirmada parcialmente
JUN/2003	25013.06197.140803.1.3.02-6053	1.124.833,11	0,00	1.124.833,11	Saldo negativo auditado insuficiente para compensação
Total		5.047.950,50	3.551.422,21	1.496.528,29	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 11.321.232,82

Desta forma, a autoridade fiscal indeferiu o crédito pleiteado e não homologou as compensações declaradas.

Irresignada com a decisão administrativa, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir a parte do relatório da autoridade julgadora de primeira instância que trata das alegações lançadas pela manifestante:

4. A empresa tempestivamente apresentou Manifestação de Inconformidade, em 13/03/2011, contestando o Despacho Decisório, nos seguintes termos, resumidamente.

4.1. Não foram apresentados elementos ou informações no despacho suficientes para o conhecimento dos motivos de fato e/ou de direito por não confirmar parcelas de outro pedido de compensação (25013.06197.140803.1.3.02-6053). Frise-se que o citado processo ainda não possui qualquer decisão.

4.2. Neste caso ocorre a hipótese clara e cristalina de cerceamento do direito de defesa, o que torna nulo o despacho decisório à luz do disposto no artigo 59, II do Decreto 70.235/72.

4.3. Requer a homologação da compensação declarada no Per/Dcomp, pelo fato da apuração do saldo negativo, ou a anulação do despacho decisório, pela infringência ao princípio do contraditório e ampla defesa.

5. É o Relatório.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente. O Acórdão nº 16-68.427 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPO, ora guerreado, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DO IRPJ.

A compensação tem como pressuposto de validade crédito líquido e certo em favor do sujeito passivo, cabendo a ele fazer prova de que é titular desse direito.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Somente se extintas, mediante pagamento, ou reforma da decisão administrativa de não homologação de compensação, as estimativas devem integrar o saldo negativo do período.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inicialmente, a autoridade julgadora de piso registrou que a contribuinte não impugnou a parcela de IRRF que não foi reconhecida pela fiscalização, no valor de R\$ 617,37.

Cito suas palavras:

6.10. Quanto ao IRRF não confirmado no despacho, a Impugnante não traz nenhuma observação a respeito. Para provar o valor retido, não confirmado em DIRF da fonte pagadora, teria que apresentar o informe de rendimentos fornecido pela empresa que reteve o imposto.

Quanto à matéria impugnada, a DRJ/SPO, em apertada síntese, considerou que as estimativas compensadas com créditos de períodos anteriores, por meio de DCOMP que não haviam sido confirmadas nos respectivos processos administrativos fiscais, não poderiam compor o saldo negativo de IRPJ no presente feito. Trago à colação excerto do voto condutor da decisão:

6.12. Quanto às compensações das estimativas mencionadas, a decisão administrativa de não homologação, permanece ainda válida e vigente, haja vista que não foram reformadas pela instância superior, e este órgão julgador falece de competência para reapreciar litígio em outro processo.

6.13. Não podem compor o saldo negativo as estimativas, cujas compensações foram objeto de não homologação, porque o débito não se encontra mais extinto por compensação (art. 156, II, do CTN), ainda que com exigibilidade suspensa, em face de recurso administrativo porventura interposto, nos termos do art. 151, III do CTN.

Inconformada com a decisão primeva, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, esgrimiou as seguintes alegações:

- **Distribuição por dependência do processo administrativo n.º 11610.006891/2003-05:** neste ponto, pugnou pela distribuição por dependência e pelo sobrestamento do presente feito até que seja julgado aquele processo.

- **IRRF:** em relação à parcela de IRRF de R\$ 617,37 que não foi reconhecida pela fiscalização, a contribuinte alegou que as fontes pagadoras (órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal) teriam descumprido seu dever de apresentar a DIRF e encaminhar os Comprovantes de Rendimentos. Assim, procura comprovar os montantes por meio de relatórios contábeis e notas fiscais.

- **Estimativas compensadas com créditos de períodos anteriores:** neste ponto, a contribuinte fez longa exposição acerca do mérito das compensações objeto dos processo administrativo fiscal n.º 11610.006891/2003-05. Todavia, a contribuinte, além de defender o mérito das compensações feitas naquele processo, alegou que a fiscalização não fundamentou a glosa integral do montante de R\$ 1.124.833,11. Reproduzo trecho que sintetiza a questão:

Do montante de R\$ 1.496.528,29 acima, temos que o órgão fiscal não confirma os valores de R\$ 371.695,18, referente a abril/2003, e R\$ 1.124.833,11, relativo a junho/2003.

No que se refere às parcelas não reconhecidas de R\$ 371.695,18 e R\$ 1.124.833,11, temos:

- R\$ 371.695,18: é pertinente a glosa de parte do crédito pleiteado no Processo Administrativo nº 1610.006891/2003-05, que se encontra pendente de julgamento no CARF;

- R\$ 1.124.833,11: o valor de R\$ 226.285,06 também é pertinente a glosa de parte do crédito pleiteado no Processo Administrativo nº 1610.006891/2003-05, que se encontra pendente de julgamento no CARF, e R\$ 898.575,08, não conseguiu a Recorrente detectar sua pertinência vez que Autoridade Fiscal não trouxe ou fez qualquer referência de fato ou de direito sobre sua origem.

Em razão da falta de fundamentação da glosa no valor de R\$ 898.575,08, a contribuinte pugnou pela nulidade da decisão de piso.

Ao final, a contribuinte pugnou pela distribuição por dependência ao processo nº 11610.006891/2003-05 e pela reforma da decisão de piso para que sejam homologadas as compensações realizadas.

Era o que havia a relatar.

## **Voto**

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

### **Matéria preclusa. IRRF.**

No processo administrativo fiscal regido pelo Decreto nº 70.235/72, incumbe à contribuinte apresentar na manifestação de inconformidade os pontos de discordância, de maneira fundamentada, com as razões de fato e de direito pertinentes à matéria, assim como os elementos de prova que possuir. É o que determina o artigo 16 do mencionado decreto:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

[...] - grifei

A falta de impugnação específica de determinada matéria tem como consequência jurídica a preclusão processual, conforme inteligência do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

No caso em questão, a contribuinte não aduziu qualquer alegação na manifestação de inconformidade acerca da glosa do IRRF no valor de R\$ 617,37.

A questão foi registrada de forma expressa pela autoridade julgadora de piso. Repito suas palavras:

6.10. Quanto ao IRRF não confirmado no despacho, a Impugnante não traz nenhuma observação a respeito. Para provar o valor retido, não confirmado em DIRF da fonte pagadora, teria que apresentar o informe de rendimentos fornecido pela empresa que reteve o imposto.

No recurso voluntário, a recorrente não se insurgiu contra a afirmação da DRJ/SPO de que a matéria não havia sido impugnada, limitando-se a apresentar razões de fato e de direito para sustentar a alegação lançada originalmente na peça recursal.

Tenho que a matéria está preclusa. Desta forma, não é possível conhecer e apreciá-la. Nesta linha, é firma a jurisprudência do CARF, conforme se pode verificar nos seguintes precedentes:

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Não se conhece de matéria recursal não trazida com a impugnação. (Acórdão CARF nº 9101-002.719, de 03/04/2017)

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO EM SEDE RECURSAL.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão em relação ao tema (multa qualificada). (Acórdão CARF n.º 9101-005.300, de 12/01/2021)

Desta forma, neste ponto, voto por não conhecer das alegações atinentes ao IRRF que compunha o saldo negativo alegado pela contribuinte no recurso voluntário.

### **Estimativas compensadas com créditos de períodos anteriores.**

Conforme visto no relatório, esta matéria foi efetivamente impugnada pela contribuinte e apreciada pela autoridade julgadora de piso.

Contudo, esta Turma tem adotado entendimento diverso da DRJ/SPO quanto à possibilidade das estimativas mensais de IRPJ e CSLL compensadas com créditos de períodos anteriores comporem o saldo negativo para fins de determinação de direito creditório.

A posição esposada por esta Turma encontra respaldo no Parecer Normativo COSIT n.º 02/2018, cuja ementa prevê:

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.**

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei n.º13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas.

Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data. No caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga. Os valores dessas estimativas devem ser glosados. Não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei n.º9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação. Não é

necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido.

**Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.** Dispositivos Legais: arts. 2º, 6º, 30, 44 e 74 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB nº1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB nº1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77. - grifei

Trago à colação precedentes desta Turma:

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. (Acórdão CARF nº 1401-002.876, de 16/08/2018)

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

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). (Acórdão CARF nº 1401-002.414, de 13/04/2018)

Desta forma, neste ponto, é de se acolher o recurso da contribuinte, conforme tabela abaixo:

	Contribuinte	Despacho Decisório	Voto
Retenções na Fonte (IRRF)	R\$1.813.549,11	R\$1.812.931,74	R\$1.812.931,74
Pagamentos	R\$24.310.643,36	R\$24.310.643,36	R\$24.310.643,36
Estimativas compensadas	R\$12.817.761,11	R\$11.321.232,82	R\$12.817.761,11
Somatório	R\$38.941.953,58	R\$37.444.807,92	R\$38.941.336,21
IRPJ devido (DIPJ)	R\$37.918.263,46	R\$37.918.263,46	R\$37.918.263,46
Saldo IRPJ a Pagar / Restituir	-R\$1.023.690,12	R\$473.455,54	<b>-R\$1.023.072,75</b>

O acolhimento da alegação da contribuinte neste ponto torna sem objeto a pretensão de sobrestamento do presente feito até o julgamento do processo nº 11610.006891/2003-05.

**Conclusão.**

Voto por conhecer em parte o recurso voluntário e, na parte conhecida, dar provimento para reconhecer um crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003 no valor original de R\$ 1.023.072,75 e homologar as compensações declaradas até o limite do crédito disponível.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira