



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.915011/2008-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.977 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2021
Recorrente AES TIETE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. LIQUIDEZ E CERTEZA. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE DILIGÊNCIA FISCAL.

Constatado por meio de diligência fiscal determinada por este próprio Conselho Administrativo que parte do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é líquido e certo, é necessário que seja reconhecida a sua disponibilidade para utilização em compensação.

ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM SALDOS NEGATIVOS DE PERÍODOS ANTERIORES. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DCTF. SÚMULA CARF Nº 177.

O racional da Súmula CARF nº 177 aplica-se tão somente aos casos de estimativa compensada e confessada mediante PER/DCOMP, não se aplicando portanto às hipóteses de compensações realizadas em DCTF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do contribuinte para reconhecer um valor adicional de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2002, no montante de R\$ 9.139.799,47. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rafael Taranto Malheiros, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Heitor de Souza Lima Junior.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado), Lucas Esteves Borges e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). O conselheiro José Roberto Adelino da Silva não participou do julgamento por ter se declarado impedido.

Relatório

Trata-se de retorno de diligência proposta por meio da resolução n.º 1301-000.369 (fls. 987/993 do *e-processo*), na qual esta Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara determinou a reinclusão nos autos da documentação suplementar apresentada pelo contribuinte após a sua manifestação de inconformidade, a qual deveria ser analisada pela Unidade de Origem para aferição do crédito tributário informado em PER/DCOMP referente ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano calendário de 2002, no valor original de R\$ 1.215.415,40, o qual não teria sido confirmado inicialmente em razão da divergência com o montante informado em DIPJ.

A documentação apresentada em sede de recurso voluntário e que teria sido desentranhada dos autos, após solicitação da Fazenda Nacional, com base na alegação de intempestividade, foi a seguinte:

- a) Balanço Contábil publicado e auditado por empresa independente demonstrações contábeis dos anos calendários de 1999, 2000, 2001 e 2002 (docs. 03 a 06);
- b) Termo de Abertura, Encerramento e "Parte A" do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) dos anos calendários de 1999, 2000, 2001 e 2002, acompanhado de razões de principais contas de adições e exclusões para apuração IRPJ (docs. 07 a 10);
- c) Razão detalhado da conta contábil de Receita sobre Aplicações Financeiras dos períodos de 2001 (doc. 11);
- d) Planilhas de controle interno que demonstram toda a movimentação do saldo credor decorrente dos prejuízos fiscais apurados desde os anos calendários de 1999 até 2002 (doc. 12); e e) DARF's de recolhimento do Imposto de Renda por estimativa dos anos calendários de 1999 até 2000 (doc.13).

Antes de passar para a análise do direito creditório pleiteado em PER/DCOMP, tal como solicitado em diligência, a Equipe de Auditoria do Direito Creditório de IRPJ e CSLL da

8ª Região Fiscal intimou o contribuinte a prestar os seguintes esclarecimentos (fls. 1011/1012 do e-processo):

INTIMAÇÃO

14. Dessa forma, para cumprirmos fielmente o que foi requisitado pelo CARF, fica a interessada intimada a, no prazo de 20 (dez) dias da ciência, apresentar os seguintes esclarecimentos.

15. No quadro seguinte, está o resumo dos valores apurados nas DCTF's (juntadas ao processo pela própria contribuinte) do AC 2001.

PA	Débito Apurado	Pagamento	Outras Compensações e Deduções	Informações: no. PAF/PERDCOMP ou Sem processo
Jan 2002	2.044.791,68	0,00	2.044.791,68	Tipo de Crédito IRPJ- SNPA de 30/11/2001- Sem Processo
Fev 2002	1.938.010,34	0,00	1.938.010,34	Tipo de Crédito IRPJ- SNPA de 30/12/2001- Sem Processo
Mar 2002	759.765,30	0,00	759.765,30	Tipo de Crédito IRPJ- SNPA de 31/12/2001- Sem Processo
Abr 2002	6.277.354,95	0,00	6.277.354,95	Tipo de Crédito IRPJ- SNPA de 31/12/2001- Sem Processo
Mai 2002	2.254.782,95	0,00	2.254.782,95	Tipo de Crédito IRPJ- SNPA de 31/12/2001- Sem Processo
Jul 2002	14.244.594,48	14.244.594,48	0,00	-
Ago 2002	12.346.420,05	12.346.420,05	0,00	-
Set 2002	6.074.295,94	6.074.295,94	0,00	-
SOMA	45.940.015,69	32.665.310,47	13.274.705,22	-

16. Denota-se diferenças de valores com relação ao que consta na FICHA 12 A da DIPJ exercício 2002, ano-calendário 2001. Esclarecer as diferenças.

17. Com relação aos Pagamentos em DARF juntar cópias desses DARF's (podem ser obtidos através do e-CAC).

18. Não foram juntadas DCTF's para os três últimos meses do ano-calendário. Esclarecer se, para esses meses, NÃO HOUVE APURAÇÃO de valor para o tributo 2362.

19. Para os meses de jan, fev, mar, abr e mai do ac 2002, há informação nas DCTF's de que as compensações têm origem em SNPA do AC 2001. Confirmar essa assertiva e comprovar que havia SNPA suficiente para essa compensação, bem como sua origem.

20. Esclarecer, quanto às compensações citadas no item anterior, se as compensações com SNPA realizadas no AC 2002 são concomitantes com as compensações já citadas nos quadros dos itens "11" e "12", novamente reproduzidos abaixo. Em outras palavras, comprovar que o VALOR do Saldo Negativo IRPJ apurado no ano-calendário 2001 era SUFICIENTE para a compensação em DCTF (AC 2002) e para as compensações em DCOMP (AC 2003).

DCOMP	Saldo do Crédito Original	PA do SN	Valor Compensado	Valor Original Compensado	Período de Apuração da Compensação	Saldo do Crédito Original
38417.40551.140704.1.7.02-9339	16.150.498,31	2002	1.215.415,40	1.120.095,29	Out 2003	15.030.403,02
38267.37422.140704.1.7.02-2042	15.030.403,02	2002	1.561.014,55	1.456.985,77	Nov 2003	13.573.417,25
30326.81841.140704.1.7.02-6033	13.573.417,25	2002	2.627.667,07	2.481.975,13	Dez 2003	11.091.442,12
25418.36931.140704.1.3.02-0791	11.091.442,12	2002	8.175.634,52	7.112.958,52	Jun 2003	3.978.483,60

DCOMP	Saldo do Crédito Original	PA do SN	Valor Compensado	Valor Original Compensado	Período de Apuração da Compensação	Saldo do Crédito Original
05148.49812.140704.1.3.02-6094	13.826.862,12	2001	712.848,88	608.484,77	Mai 2003	13.218.377,35
16226.70401.140704.1.3.02-4182	13.218.377,35	2001	2.078.997,28	1.837.056,89	Jul 2003	11.381.320,46
33203.19775.140704.1.3.02-2388	11.381.320,46	2001	1.832.847,80	1.643.957,13	Ago 2003	10.187.363,33
26762.19534.140704.1.3.02-1690	10.187.363,33	2001	1.356.038,45	1.234.445,56	Set 2003	8.952.917,77

21. Se desejar, apresentar quaisquer outros esclarecimentos pertinentes à lide.

22. Esclareço que os cálculos dos valores efetuados por esta EQAUD foram feitos considerando somente valores originais. A correção dos mesmos pela SELIC será feita pela Equipe de Compensação no momento do encontro de contas. Dessa forma, qualquer informação fornecida deverá ser em valores originais.

O contribuinte então apresentou os seguintes esclarecimentos (fls. 1024/1033 do e-processo):

III. RESPOSTAS AOS QUESTIONAMENTOS OBJETO DO TERMO DE INTIMAÇÃO Nº 17.255/2021

26. No item nº 16, o I. Auditor Fiscal faz o seguinte questionamento: 16. Denota-se diferenças de valores com relação ao que consta na FICHA 12 A da DIPJ exercício 2002, ano-calendário 2001. Esclarecer as diferenças.

27. Em linha com o quadro acima colacionado, a documentação acostada (DIPJs e DCTFs) comprova que para os meses de janeiro, fevereiro, março, abril e maio, todos de 2002, realmente a Requerente recolheu, via compensação, R\$ 13.274.705,22 a título de IRPJ, que se subdividem, mês a mês, da seguinte forma:

IRPJ - 2002	DCTF	Página de referência
Janeiro	2.044.791,68	2
Fevereiro	1.938.010,34	3
Março	759.765,30	4
Abril	6.277.354,95	6
Maio	2.254.782,95	7
Junho	-	-
Julho	-	-
Agosto	-	-
Setembro	-	-
Outubro	-	-
Novembro	-	-
Dezembro	-	-
	13.274.705,22	

Janeiro de 2002

02.998.609/0001-27 1º Trimestre / 2002		Página: 01
Nº DA DECLARAÇÃO - 00001.002.005/22094781		
Débito Apurado e Créditos Vinculados-R\$		
GRUPO DE TRIBUTOS: IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS		
CÓDIGO RECEITA : 2362-1		
DENOMINAÇÃO : IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa mensal		
PERIODICIDADE : Mensal PERÍODO DE APURAÇÃO: Jan/02		
DÉBITO APUROADO		2.044.791,68
CRÉDITOS VINCULADOS		
- PAGAMENTO		0,00
- DEDUÇÃO COM DARF		0,00
- COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDA OU A MAIOR		0,00
- OUTRAS COMPENSAÇÕES E DEDUÇÕES		2.044.791,68
- PARCELAMENTO		0,00
- SUSPENSÃO		0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS		2.044.791,68
SALDO A PAGAR		0,00
I		
SALDO A PAGAR SEM QUOTAS		
Débito Apurado-R\$	Total:	2.044.791,68

Fevereiro de 2002

02.998.609/0001-27 1º Trimestre / 2002		Página: 1
Nº DA DECLARAÇÃO - 00001.002.005/22094781		
Débito Apurado e Créditos Vinculados-R\$		
GRUPO DE TRIBUTO: IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS		
CÓDIGO RECEITA : 2362-1		
DENOMINAÇÃO : IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa mensal		
PERIODICIDADE : Mensal	PERÍODO DE APURAÇÃO: Fev/02	
DÉBITO APURADO		1.938.010,34
CRÉDITOS VINCULADOS		
- PAGAMENTO		0,00
- DEDUÇÃO COM DAREF		0,00
- COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDA OU A MAIOR		0,00
- OUTRAS COMPENSAÇÕES E DEDUÇÕES		1.938.010,34
- PARCELAMENTO		0,00
- SUSPENSÃO		0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS		1.938.010,34
SALDO A PAGAR		0,00
SALDO A PAGAR SEM QUOTAS		
Débito Apurado-R\$	Total:	1.938.010,34

Março de 2002

02.998.609/0001-27 1º Trimestre / 2002		Página: 0
Nº DA DECLARAÇÃO - 00001.002.005/22094781		
Débito Apurado e Créditos Vinculados-R\$		
GRUPO DE TRIBUTO: IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS		
CÓDIGO RECEITA : 2362-1		
DENOMINAÇÃO : IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa mensal		
PERIODICIDADE : Mensal	PERÍODO DE APURAÇÃO: mar/02	
DÉBITO APURADO		759.765,30
CRÉDITOS VINCULADOS		
- PAGAMENTO		0,00
- DEDUÇÃO COM DAREF		0,00
- COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDA OU A MAIOR		0,00
- OUTRAS COMPENSAÇÕES E DEDUÇÕES		759.765,30
- PARCELAMENTO		0,00
- SUSPENSÃO		0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS		759.765,30
SALDO A PAGAR		0,00
SALDO A PAGAR SEM QUOTAS		
Débito Apurado-R\$	Total:	759.765,30

Abril de 2002

02.998.609/0001-27 2º Trimestre / 2002		Página: 01
Nº DA DECLARAÇÃO - 00001.002.005/12180165		
Débito Apurado e Créditos Vinculados-R\$		
GRUPO DE TRIBUTO: IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS		
CÓDIGO RECEITA : 2362-1		
DENOMINAÇÃO : IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa mensal		
PERIODICIDADE : Mensal	PERÍODO DE APURAÇÃO: Abc/02	
DÉBITO APURADO		6.277.354,95
CRÉDITOS VINCULADOS		
- PAGAMENTO		0,00
- DEDUÇÃO COM DAREF		0,00
- COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDA OU A MAIOR		0,00
- OUTRAS COMPENSAÇÕES E DEDUÇÕES		6.277.354,95
- PARCELAMENTO		0,00
- SUSPENSÃO		0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS		6.277.354,95
SALDO A PAGAR		0,00
SALDO A PAGAR SEM QUOTAS		
Débito Apurado-R\$	Total:	6.277.354,95

Maio de 2002

02.998.609/0001-27 2º Trimestre / 2002		Página:
Nº DA DECLARAÇÃO - 00001.002.005/12180165		

Débito Apurado e Créditos Vinculados-R\$		

GRUPO DE TRIBUTO:IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS		
CODIGO RECEITA : 2362-1		
DENOMINAÇÃO : IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa mensal		
PERIODICIDADE : Mensal PERÍODO DE APURAÇÃO: Mai/02		

DÉBITO APUURADO		2.254.782,95
CRÉDITOS VINCULADOS		
- PAGAMENTO		0,00
- DEDUÇÃO COM DARF		0,00
- COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDA OU A MAIOR		0,00
- OUTRAS COMPENSAÇÕES E DEDUÇÕES		2.254.782,95
- PARCELAMENTO		0,00
- SUSPENSÃO		0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS		2.254.782,95
SALDO A PAGAR		0,00

SALDO A PAGAR SEM QUOTAS		

Débito Apurado-R\$	Total:	2.254.782,95

28. A Requerente esclarece que não recolheu nenhum valor de IRPJ por meio de DARF no ano-calendário de 2002. Os valores de IRPJ, informados em DCTF, relativamente aos meses de julho, agosto e setembro, decorrem de um lapso havido no preenchimento da DCTF por parte da Requerente, pois não foram objeto de recolhimento.

29. É importante salientar que tais valores não integram a formação do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2002 e referenciado na DIPJ. Portanto, o lapso no preenchimento da DCTF não gerou qualquer prejuízo ao Fisco.

30. É o que se atesta, inclusive, do Laudo da PWC, elaborado após análise dos documentos contábeis e fiscais da Requerente:

7) Considerando os documentos fiscais da AES Tietê relativos ao ano-calendário de 2002 (DIPJ e DCTF), é possível confirmar que parte das antecipações de IRPJ de 2002 foram quitadas mediante compensações com créditos de saldo negativo de IRPJ de 2001? Se sim, em qual montante?

PwC: Considerando as DCTFs de janeiro a maio de 2002, e conforme demonstrado na resposta ao quesito 6 acima, a sociedade declarou que as antecipações desse período foram quitadas mediante compensação com saldo negativo de IRPJ de 2001 no montante de **R\$ 13.274.705,22**.

31. Portanto, conforme atestado pelo Laudo anexo, a Requerente fez as seguintes antecipações a título de IRPJ no ano de 2002: (i) R\$ 2.044.791,68, em janeiro; (ii) R\$ 1.938.010,34, em fevereiro; (iii) R\$ 759.765,30, em março; (iv) R\$ 6.277.354,95, em abril; e (v) R\$ 2.254.782,95, em maio, tal como consta de sua DCTF.

32. No item nº 17, o I. Auditor Fiscal solicita, com relação aos Pagamentos em DARF, juntar cópias desses DARF's (podem ser obtidos através do e-CAC).

33. Como mencionado, as antecipações que formaram o saldo negativo de IRPJ de 2002 não são formadas em decorrência de pagamento via DARF. Foi por um lapso que, no preenchimento da DCTF, a Requerente indicou que as antecipações dos meses de julho, agosto e setembro, todos de 2002, teriam sido quitadas por pagamento.

34. O valor das antecipações do período, e que formam efetivamente o saldo negativo compensado, foram quitados por IRRF ou compensações com créditos de saldo negativo de anos anteriores, conforme atesta o Laudo da PWC anexo:

2) Qual a parcela das antecipações que foi objeto de pagamento? E a parcela das antecipações objeto de compensação?

PwC: Não houve pagamento de estimativas mediante DARF no período. O valor devido no período foi quitado como segue:

IRPJ 2003	
Valores compensados mediante PER/DCOMP	R\$ 16.854.378,01
IRRF	R\$ 1.967.733,23
Total	R\$18.822.111,24

4) Considerando as informações constantes nos PER/DCOMP, os débitos foram compensados com créditos de que período?

PwC: Conforme mencionado na resposta ao quesito 3 acima, com base nas informações contidas nos Per/Dcomps, os débitos de IRPJ relativos ao exercício de 2003 foram compensados com o saldo negativo de IRPJ de 2002.

5) De acordo com a informação constante em DIPJ 2003 (ano-calendário de 2002), qual seria o valor do crédito de saldo negativo de IRPJ apurado pela AES Tietê?

PwC: De acordo com a DIPJ/2003 referente ao ano calendário 2002, o valor do crédito de saldo negativo de IRPJ apurado pela AES Tietê corresponde a R\$ 16.150.498,31. Adicionalmente, cabe salientar que a diferença entre o montante declarado na DIPJ 2003, R\$ 16.150.498,31, e o valor compensado demonstrado no quesito 3, R\$ 16.854.378,01, refere-se aos juros selic apropriados pela companhia incidentes sobre o crédito tributário atualizados até o momento de sua compensação.

35. No item nº 18, há a seguinte indagação: Não foram juntadas DCTF's para os três últimos meses do ano-calendário. Esclarecer se, para esses meses, NÃO HOUVE APURAÇÃO de valor para o tributo 2362.

36. Não há pagamentos de IRPJ (imposto cadastrado no código 2362) no último trimestre de 2002, conforme se extrai do resumo geral da DCTF (fls. 320/323 dos autos). Já havia ocorrido a quitação de tal valor por meio das antecipações até então feitas pela Requerente, o que resultou na inexistência de IRPJ a pagar no último trimestre.

37. No item nº 19, o I. Auditor Fiscal solicita o seguinte esclarecimento: Para os meses de jan, fev, mar, abr e mai do ac 2002, há informação nas DCTF's de que as compensações têm origem em SNPA do AC 2001. Confirmar essa assertiva e comprovar que havia SNPA suficiente para essa compensação, bem como sua origem.

38. Conforme se comprova dos documentos juntados aos autos, além dos documentos adicionais ora acostados e do Laudo Contábil elaborado pela PWC anexo, as estimativas do ano-calendário de 2002 foram compensadas com saldo negativo do ano-calendário de 2001:

7) Considerando os documentos fiscais da AES Tietê relativos ao ano-calendário de 2002 (DIPJ e DCTF), é possível confirmar que parte das antecipações de IRPJ de 2002 foram quitadas mediante compensações com créditos de saldo negativo de IRPJ de 2001? Se sim, em qual montante?

PwC: Considerando as DCTFs de janeiro a maio de 2002, e conforme demonstrado na resposta ao quesito 6 acima, a sociedade declarou que as antecipações desse período foram quitadas mediante compensação com saldo negativo de IRPJ de 2001 no montante de R\$ 13.274.705,22.

39. É o que se comprova das DCTFs anexas do período em análise:

Janeiro de 2002

Outras Compensações e Deduções do Débitos-R\$	Total:	2.044.791,68

Tipo de Crédito: IRPJ - Saldo negativo per. anteriores-Próprio		
Data de Apuração do Saldo Negativo = 30/12/2001		
Valor Compensado do Débito 2.044.791,68		
Formalização do Pedido: Sem Processo		

Fevereiro de 2002

Outras Compensações e Deduções do Débitos-R\$	Total:	1.938.010,34

Tipo de Crédito: IRPJ - Saldo negativo per. anteriores-Próprio		
Data de Apuração do Saldo Negativo = 30/12/2001		
Valor Compensado do Débito 1.938.010,34		
Formalização do Pedido: Sem Processo		

Março de 2002

Outras Compensações e Deduções do Débitos-R\$	Total:	759.765,30

Tipo de Crédito: IRPJ - Saldo negativo per. anteriores-Próprio		
Data de Apuração do Saldo Negativo = 31/12/2001		
Valor Compensado do Débito 759.765,30		
Formalização do Pedido: Sem Processo		

Abril de 2002

Outras Compensações e Deduções do Débitos-R\$	Total:	6.277.354,95

Tipo de Crédito: IRPJ - Saldo negativo per. anteriores-Próprio		
Data de Apuração do Saldo Negativo = 31/12/2001		
Valor Compensado do Débito 6.277.354,95		
Formalização do Pedido: Sem Processo		

Maio de 2002

Outras Compensações e Deduções do Débitos-R\$	Total:	2.254.782,95

Tipo de Crédito: IRPJ - Saldo negativo per. anteriores-Próprio		
Data de Apuração do Saldo Negativo = 31/12/2001		
Valor Compensado do Débito 2.254.782,95		
Formalização do Pedido: Sem Processo		

40. Por sua vez, o saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2001 perfazia a quantia de R\$ 13.848.198,52 e a sua origem, conforme atestado pelos documentos contábeis anexos e pelo laudo da PWC, é decorrente de:

9) A partir dos documentos fiscais da AES Tietê relativos ao ano-calendário de 2001 (DIPJ, DCTF, DARFs e informes de rendimento), como foram quitadas as antecipações?

PwC: De acordo com a DIPJ 2002, relativa ao ano calendário 2001, DCTFs referentes ao mencionado período e os informes de rendimentos disponibilizados, temos a seguinte situação:

IRPJ 2001

Valor devido de IRPJ (Ficha 12)	0
Crédito de saldo negativo de IRPJ de 1999	(4.708.299,04)
IRRF	(9.139.899,47)
Crédito tributário	(13.848.198,52)

Cabe salientar que para este período não havia a exigência da entrega da Per/Dcomp para formalizar o pedido de compensação.

41. No item nº 20 consta: Esclarecer, quanto às compensações citadas no item anterior, se as compensações com SNPA realizadas no AC 2002 são concomitantes com as compensações já citadas nos quadros dos itens “11” e “12”, novamente reproduzidos abaixo. Em outras palavras, comprovar que o VALOR do Saldo Negativo IRPJ apurado no ano-calendário 2001 era SUFICIENTE para a compensação em DCTF (AC 2002) e para as compensações em DCOMP (AC 2003).

42. Conforme se comprova dos documentos adicionais e do Laudo Contábil elaborado pela PWC, ambos anexos, o valor do saldo negativo de IRPJ apurado e confirmado no ano-calendário de 2001 era de R\$ 13.848.198,52, conforme se extrai da resposta 16 do Laudo anexo:

Documentação suporte: Anexo 9.

16) Considerando os valores objeto de compensação e os valores objeto de pagamento, qual seria a parcela do crédito de saldo negativo de IRPJ de 2001 efetivamente confirmada?

PwC: De acordo com a DIPJ 2002, relativa ao ano calendário 2001, DCTFs referentes ao mencionado período e os informes de rendimentos disponibilizados, temos a seguinte situação:

IRPJ 2001

Valor compensado com sld neg.2001 (DCTF)	0
Valores compensados com sld neg IRPJ 1999	(R\$ 4.708.299,04)
IRRF do próprio ano	(R\$ 9.139.899,47)
Crédito tributário	(R\$ 13.848.198,51)

43. Ademais, conforme documentação anexa, o saldo negativo apurado no ano-calendário de 2001 era mais do que suficiente para quitar as compensações promovidas em DCTF referentes ao ano-calendário de 2002. É o que concluiu o laudo anexo:

17) Considerando o crédito de saldo negativo de IRPJ de 2001 efetivamente confirmado seria possível afirmar que estes foram suficientes para quitar as estimativas de IRPJ de 2002?

PwC: De acordo com a DIPJ 2003, relativa ao ano calendário 2002, DCTFs referentes ao mencionado período e os informes de rendimentos disponibilizados, temos a seguinte situação:

IRPJ 2002

Antecipações – Total	R\$ 16.109.086,67
Valores compensados com sld neg IRPJ 2001	(R\$ 13.274.705,22)
IRRF do próprio ano	(R\$ 132.127,71)
Valor em aberto	(R\$ 2.702.253,74)

Saldo negativo de 2001 X valor compensado

Saldo negativo de 2001- cfe DIPJ 2002 ac. 2001	R\$ 13.848.198,52
Valores compensados com IRPJ devido 2002 – cfe DCTFs	(R\$ 13.274.705,22)
Saldo negativo de 2001 remanescente	R\$ 573.493,30

44. Por fim, os documentos contábeis e fiscais apresentados, atestam a suficiência do saldo negativo de 2002 para saldar as compensações realizadas no ano-calendário de 2003:

QUESITO CONCLUSÃO:

19) Considerando a utilização do crédito de saldo negativo de IRPJ de 2002 efetivamente confirmado, estes foram suficientes para compensar os débitos de estimativa de IRPJ do ano-calendário de 2003 (assim considerados aqueles informados nos PER/DCOMP)?

PwC: Considerando as respostas aos quesitos 2 e 3, temos os seguintes valores a considerar:

IRPJ 2003

IRPJ devido em 2003 (quesito 2)	R\$ 18.822.111,24
Débitos consignados nas Perd/Comps listadas no quesito 3	(R\$ 16.854.378,01)
IRRF do próprio ano (quesito 2)	(R\$ 1.967.733,23)
Diferença	0,00

O contribuinte ainda pleiteia a aplicação do Parecer Normativo n.º 02/2018 ao presente caso. Em suas próprias palavras (fls. 1031/1032 do *e-processo*):

IV. PARECER NORMATIVO N. 02/2018

45. Como detalhadamente demonstrado pela Requerente, a formação do saldo negativo de 2002 pelas compensações com saldo negativo de IRPJ de 2001 está suficientemente comprovada pela documentação acostada aos autos e corroborada pela documentação anexa – DIPJs, DCTFs, PER/DCOMPs, Informes de Rendimentos e Laudo elaborado pela PWC Auditores Independentes.

46. Não obstante, considerando que o valor declarado pela Requerente resulta em confissão de dívida e integra, de toda forma, o saldo negativo, sequer seria necessária a presente investigação.

47. Neste sentido é o que prevê as disposições do Parecer Normativo n.º 02/2018, que embora posterior ao período em análise, é totalmente aplicável, por ter efeito vinculante para toda a Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 12 da IN n.º 1936/20181:

“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB n.º 1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77 (...)

10. Na hipótese da Dcomp não homologada, a situação a ser vista deve ser a retratada em 31 de dezembro do ano-calendário em curso, pois é nesta data que ocorre o fato jurídico tributário do IRPJ e da CSLL.

10.1. Assim, salvo a situação de ser considerada não declarada a Dcomp, extinto está o débito a título de estimativa, sob condição resolutória. Portanto, a estimativa pode ser deduzida do total do tributo devido, ou mesmo compor saldo negativo. Eventual não homologação em decisão definitiva deverá ser objeto de cobrança. (...)

11. É por isso que 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. E se as estimativas compuserem o saldo negativo do IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL, estes tornam-se direito creditório a ser reconhecido caso o tributo devido, após o ajuste, seja inferior às estimativas compensadas. Vide acórdão do CARF neste mesmo diapasão: (...)” (g.n.)

48. Portanto, há que se homologar as compensações objeto do presente processo administrativo, sobretudo, para evitar eventual cobrança em duplicidade do mesmo tributo (bis in idem).

Após prestados os devidos esclarecimentos, a diligência foi finamente cumprida pela Equipe de Auditoria do Direito Creditório de IRPJ e CSLL da 8ª Região Fiscal, a qual, por

meio do despacho de diligência nº 17.316/2021 (fls. 1376/1417 do *e-processo*), deferiu parcialmente o saldo negativo de IRPJ de 2002, pleiteado na PER/DCOMP nº 38417.40551.140704.1.7.02-9339, mais especificamente no valor de R\$ 9.313.338,82, dos quais R\$ 173.539,35 seriam referentes ao IRRF reconhecido pela própria Delegacia de Julgamento e R\$ 9.139.799,47 decorrente de estimativas mensais compensadas em DCTF mediante utilização do saldo negativo de 2001, veja-se (fls. 1417 do *e-processo*):

59. O NOVO valor do Saldo Negativo IRPJ do AC 2001 é no montante de **R\$ 9.139.799,47**. Esse valor será utilizado para CALCULAR o NOVO Valor do Saldo Negativo IRPJ apurado na DIPJ 2003, **AC 2002**, como se verá a seguir.

60. O quadro abaixo destacado demonstra o NOVO valor do Saldo Negativo IRPJ calculado para o **AC 2002**.

Linha	Descrição	Valor
	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01	À Alíquota de 15%	
03	Adicional	
	DEDUÇÕES	
13	Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF reconhecido pela DRJ)	173.539,35
16	Imposto de Renda Pago por Estimativa (SNPA reconhecido pela EQAUD)	9.139.799,47
18	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(-9.313.338,82)

CONCLUSÃO

61. Por todo o exposto, concluo que o direito creditório relativo ao PER/DCOMP Inicial no.

38417.40551.140704.1.7.02-9339 foi deferido parcialmente no valor de R\$ 9.313.338,82 (nove milhões, trezentos e treze mil, trezentos e trinta e oito reais e oitenta e dois centavos). Dessa forma, concluo pela homologação das compensações vinculadas até o limite do direito creditório reconhecido.

O contribuinte foi intimado do resultado da diligência e apresentou manifestação nos autos irresignado com a não confirmação integral das estimativas compensadas para o ano calendário de 2002 mediante utilização de saldo negativo de períodos anteriores. Segundo consta da DIPJ do contribuinte, o montante de estimativas compensadas seria de R\$ 16.109.086,67 e não R\$ 9.139.799,47.

Essa diferença de valores decorre especificamente de uma divergência na apuração do saldo negativo de IRPJ de 2001, o qual teria sido utilizado para compensação das estimativas de 2002.

Enquanto que o contribuinte afirma ter apurado um saldo negativo de IRPJ para o ano calendário de 2001 no montante de R\$ 13.848.198,52, o despacho de diligência nº 17.316/2021 confirmou tão somente o valor de R\$ R\$ 9.139.799,47.

Para melhor compreensão de todo o contexto fático em torno do saldo negativo de IRPJ de 2002, objeto de discussão nos presentes autos, pedimos licença para transcrever trechos do despacho de diligência nº 17.316/2021 os quais resumem muito bem o caso, senão vejamos abaixo (fls. 1378/1417 do *e-processo*):

2. O presente processo cuida da análise do PER/DCOMP Inicial no. 38417.40551.140704.1.7.02-9339. Tipo: Declaração de Compensação de Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário 2002. Valor original requerido R\$ 1.215.415,40. O PER/DCOMP foi preenchido da forma exata abaixo destacada.

PA	Valor do Saldo Negativo de CSLL	Crédito Original na Data da Transmissão	SELIC	Crédito Atualizado	Total dos Débitos desta DCOMP	Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP	Saldo do Crédito Original
2002	1.215.415,40	1.215.415,40	8,51	1.318.847,25	1.215.415,40	1.120.095,29	95.320,11

[...]

26. Para o ano-calendário 2002 a empresa apresentou Prejuízo Fiscal, portanto não apurou IRPJ a Pagar. De fato, conforme FICHA 12A da DIPJ 2003, AC 2002 (reproduzida no item “7”) o IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL (LINHAS 01, 02 e 03) é ZERO. Em outras palavras, todo o valor representando as “Estimativas Mensais Recolhidas Antecipadamente” seriam suscetíveis de restituição/compensação. E, como visto na LINHA 18 da FICHA 12 A da DIPJ 2003, AC 2002, o suposto Saldo Negativo IRPJ apurado é no montante de R\$ 16.150.498,31.

27. Para firmarmos convicção da certeza e liquidez desse montante (R\$ 16.150.498,31) teremos que analisar cada parcela antecipada no AC 2002 para confirmarmos, ou não, esse Saldo Negativo IRPJ do AC 2002. As únicas “parcelas antecipadas” do AC 2002, informadas na DIPJ 2003, AC 2002, a serem verificadas são => Imposto de Renda Retido na Fonte e Imposto de Renda Pago por Estimativa.

[...]

31.17. Quanto ao valor total do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), utilizado na DIPJ 2003, AC 2002 (R\$ 41.411,64 + R\$ 132.127,71 = R\$ 173.539,35, é de se dizer que os Informes de Rendimentos acostados às folhas 217 e 218 (confirmados em pesquisa no sistema DIRF do SIEF) e os valores de Receitas Financeiras oferecidas à tributação APONTADOS na FICHA 06A da DIPJ 2003, AC 2002, indicam que o valor de R\$ 173.539,35 é compatível com as demais informações.

31.18. Em relação ao valor do IRPJ a Pagar apurado na LINHA 11 da FICHA 11, consultas ao Sistema DCTF GER (folhas 295 a 317) indicam que as Estimativas Mensais (código 2362) referentes aos meses do AC 2002 foram compensadas (com as exceções abaixo apontadas) com Saldo Negativo IRPJ do AC 2001, conforme tabela abaixo destacada.

31.18.1. Comentários desta EQAUD para este item => De fato, as telas contendo todas as DCTF's do AC 2002 foram novamente juntadas às folhas 1.314 a 1.325.

Através desses documentos restou claramente demonstrado que as Estimativas Antecipadas de IRPJ Mensal (código 2362) foram compensadas SOMENTE com valores oriundos do Saldo Negativo IRPJ apurado no AC 2001.

31.18.2. Os valores informados para o 1o. Trimestre de 2002 (janeiro, fevereiro e março) totalizam o montante de R\$ 4.472.567,32.

31.18.3. Os valores informados para o 2o. Trimestre de 2002 (abril e maio) totalizam o montante de R\$ 8.532.137,90.

31.18.4. Os valores informados para o 3o. Trimestre de 2002 e para o 4o. Trimestre de 2002 não foram compensados com Saldo Negativo IRPJ do AC 2001. Nas respectivas DCTF's os débitos apurados teriam sido recolhidos em DARF. No entanto, conforme se viu anteriormente, a interessada afirma que ERROU no preenchimento das DCTF', sendo certo que NADA recolheu em DARF.

31.18.5. Em resumo, esta EQAUD, corroborando os termos do Acórdão da DRJ, confirmou através das DCTF's do AC 2002 (folhas 1.314 a 1.325) que a SOMA das Estimativas do IRPJ Mensal apurada ao longo do AC 2002 foi compensada, EXCLUSIVAMENTE com o valor oriundo do Saldo Negativo IRPJ do AC 2001, no montante de R\$ 13.004.705,22.

31.18.6. Ora, considerando que o Saldo Negativo IRPJ do AC 2001 foi apurado na DIPJ 2002, AC 2001 no valor de R\$ 13.848.198,52 (Doc. 04), a princípio RESTARIA ainda um Saldo Credor oriundo do Saldo Negativo IRPJ do AC 2001 no valor de R\$ 843.493,30.

31.18.7. No entanto, como se verá no decorrer desta análise, o Saldo Negativo IRPJ do AC 2001 foi totalmente INDEFERIDO pela DRJ.

31.18.8. Acontece que, no âmbito do Recurso Voluntario, a recorrente esgrimou o seguinte argumento => “Os julgadores limitaram-se a considerar, como valor compensado no AC 2002, SOMENTE o valor do Saldo Negativo IRPJ do AC 2001, sem atentar que a recorrente TAMBÉM detinha crédito (sic) oriundo do Saldo Negativo IRPJ apurado nos anos-calendário 1999 e 2000. Dessa forma, a DRJ deveria ter considerado esses créditos para homologar as compensações realizadas para os anos subsequentes (2001 e 2002)”.

31.18.9. Porém, esse argumento da recorrente não se sustenta. Em primeiro lugar porque NÃO HAVERIA como a DRJ considerar esses indigitados Saldos Negativos IRPJ dos AC 1999 e AC 2000, pois sequer foram citados na Manifestação de Inconformidade. Em segundo lugar porque, conforme sobejamente comprovado pelas DCTF's do AC 2002 (juntadas às folhas 1.314 a 1.325), somente foram informadas compensações com Saldo Negativo IRPJ do AC 2001.

[...]

31.22. Consulta ao Sistema IRPJ/CONS (folha 249) indica que foram entregues 3 (três) DIPJ referentes ao ano-calendário 2001, sendo que a última, entregue em 07/10/2005 (ativa), será objeto desta análise.

31.23. O Saldo Negativo IRPJ do ano-calendário 2001, no valor de R\$ 13.848.198,51, foi apurado na FICHA 12A (Cálculo do IR Sobre o Lucro Real), [...]

[...]

31.25. Resumindo, temos que o Saldo Negativo IRPJ do AC 2001, apurado na FICHA 12A da DIPJ 2002, AC 2001, foi no montante de R\$ 13.848.198,51, valor igual ao informado na LINHA 16 (IRPJ Mensal Pago por Estimativa).

31.26. POR OUTRO LADO, o valor de R\$ 13.848.198,51 foi obtido na FICHA 11, resultado da SOMA do total da LINHA 07 (IRRF = R\$ 9.139.799,47) com o total da LINHA 11 (soma dos valores positivos do IRPJ a Pagar = R\$ 4.708.399,04).

[...]

31.27. Quanto ao valor total de IRRF utilizado na DIPJ 2002, AC 2001 (R\$ 9.139.799,47), pode-se afirmar que os Informes de Rendimentos acostados às folhas 157 a 160, 219 e 220, e consultas ao Sistema DIRF (folhas 319 a 322) indicam um rendimento tributável total de Aplicações Financeiras de R\$ 53.245.664,54, para um IRRF de R\$ 10.568.710,97, conforme quadro a seguir destacado.

[...]

31.29. Consulta à FICHA 06A da DIPJ 2002, AC 2001 indica que foi informado o valor ZERO nas LINHAS 20 a 23, e R\$ 29.385.279,40 na LINHA 24 (folha 122).

31.30. Ora, como o valor total de IRRF utilizado na DIPJ 2002, AC 2001 foi de R\$ 9.139.799,47, tendo sido informado nas DIRF's pelas fontes pagadoras o total de R\$ 54.245.664,54 de Receitas Financeiras (para um IRRF correspondente de R\$ 10.568.710,97), tem-se que o fato da requerente ter informado como TOTAL das Receitas Financeiras auferidas o valor de R\$ 29.385.279,40, indica que NÃO FOI OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO o total dessas Receitas, razão pela qual não poderia ela ter utilizado desse montante de IRRF, não havendo liquidez e certeza acerca do valor de IRRF passível de ser utilizado na DIPJ 2002, AC 2001.

31.31. Em relação ao valor antecipado de IRPJ a Pagar Mensal apurado na LINHA 11 da FICHA 11, consultas aos Sistemas DCTF GER (folhas 323 a 354) indicam que as Estimativas Mensais (código 2362), referentes ao AC 2001, foram COMPENSADAS OU PAGAS

31.32. Em relação às DCTF's retificadas (entregues em 29/04/2005), foi informado que os valores de IRPJ a Pagar (código 2362) relativos aos meses de janeiro a março, e agosto a novembro foram compensados com "pagamento indevido ou a maior".

31.33. E abril e maio foram compensados com Saldo Negativo IRPJ AC 2001; e dezembro foi pago.

31.34. Quanto às DCTF's retificadoras (entregues em 06/03/2006), foi indicado que os débitos referentes aos meses de abril, maio, agosto, setembro e outubro foram todos compensados com Saldo Negativo IRPJ 2000, AC 1999.

31.35. Consulta ao Sistema SINAL08 indica que NÃO houve recolhimento de IRPJ por Estimativa (código 2362) em relação aos meses do AC 2001 (folha 355).

31.36. Ora, abstraindo a série de informações desencontradas entre os valores indicados nas DCTF's retificadoras e retificadas, ocorre que a requerente somente veio a informar à RFB, em 06/03/2006, que os débitos de IRPJ calculados por Estimativa, indicados na DIPJ 2002, AC 2001 e nas DCTF's retificadoras (ativas) foram compensados com crédito decorrente de Saldo Negativo IRPJ apurado no ano-calendário 1999 [...]

31.38. Do excerto acima se conclui que o direito de pleitear o indébito tributário deve ser exercido no prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da extinção do

crédito tributário. Como o Saldo Negativo se refere ao AC 1999, não poderia o contribuinte pleitear utilizá-lo em 06/03/2006, razão pela qual NÃO SE PODE ACEITAR QUE TENHA SIDO COMPENSADO O VALOR DE R\$ 4.708.399,04, indicado na FICHA 11 da DIPJ 2002, AC 2001.

[...]

31.40. De se notar que a requerente afirma que os valores dos Saldos Negativos IRPJ referentes aos AC 2001 e AC 2002 foram devidamente escriturados em seus apontamentos contábeis, sendo suficientes para fazer frente aos débitos de IRPJ do ano-calendário do AC 2003.

31.41. Entretanto, verifica-se que a recorrente não trouxe aos autos comprovação de seu direito, nem das compensações. Veja-se que NÃO foi apresentada escrituração que servisse de arrimo às suas afirmações, tendo sido trazidas apenas PLANILHAS e alegações que NÃO SÃO APTAS A COMPROVAR A EXISTÊNCIA DO DIREITO ALEGADO, nem a efetividade das compensações.

31.42. Assim, NÃO havendo LIQUIDEZ E CERTEZA acerca do valor do IRRF passível de ser utilizado na DIPJ 2002, AC 2001, e NÃO SENDO PASSÍVEL NEM COMPROVADA a compensação do IRPJ a Pagar no valor de R\$ 4.708.399,04 (FICHA 11 da DIPJ 2002, AC 2001) com Saldo Negativo IRPJ do AC 1999, CONCLUI-SE que o Saldo Negativo IRPJ AC 2001 não restou confirmado, não sendo portanto, passível de utilização.

BREVE RESUMO DE TUDO O QUE FOI CONSTATADO ATÉ AQUI

33. Por tudo o que foi aqui relatado até o presente momento, a princípio podemos destacar as seguintes conclusões:

33.1. O Saldo Negativo IRPJ do AC 2001 não foi reconhecido. Saldo Negativo IRPJ do AC 2001 igual a ZERO.

33.2. O Saldo Negativo IRPJ do AC 2002 foi reconhecido parcialmente somente no valor de R\$ 173.539,35.

34. O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário ao CARF em 10/07/2009. Iremos, a seguir, revisitar os argumentos exarados nesse documento. Nosso objetivo será constatar se a recorrente apresentou NOVOS argumentos e acostou NOVOS documentos para se contrapor ao que foi decidido pela DRJ/SP1. Faremos menção, também, às respostas trazidas em atendimento à intimação no. 17.255 exarada por esta EQAUD (folhas 1.009 a 1.012).

35. Cabe informar, inicialmente, que a recorrente, no Recurso Voluntário limitou-se a repisar argumentos já trazidos na Manifestação de Inconformidade. No entanto, também apresentou NOVOS argumentos e documentos, os quais merecem ser apreciados por esta Equipe de Análise com mais detalhes. Para facilitar esta NOVA análise, desenvolveremos os próximos itens de forma segregada para cada NOVO argumento elencado e, logo na sequência, ofereceremos RESPOSTA ao que foi alegado.

PRIMEIRO ARGUMENTO: DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO DA ESCRITA FISCAL DA RECORRENTE

36. A recorrente inicia tecendo comentários para o que considera “pontos obscuros” no Acórdão da DRJ.

[...]

36.4. “Ora, independentemente da comprovação do crédito de Saldo Negativo IRPJ de 2001 (que será feita mais adiante neste Recurso Voluntário), assim como dos Saldos Negativos IRPJ dos AC 1999 e 2000, é importante destacar que esse argumento sequer poderia ser suscitado pela DRJ para pautar a não homologação das compensações”.

36.5. Isso porque a Escrita Fiscal da recorrente referente ao ano-calendário de 2002 já foi definitivamente homologada pelo transcurso de prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, parágrafo 4o., do CTN. A RFB dispõe de 5 (cinco) anos, a contar da data do FATO GERADOR para exigir eventual crédito tributário. Ultrapassado este prazo sem qualquer manifestação do FISCO, está homologada a escrita fiscal do contribuinte, sendo que o valor do imposto então recolhido é definitivo, assim como eventual crédito decorrente de antecipações não pode mais ser contestado” (sic).

36.6. “No caso, desde 2007, está definitivamente homologada a escrita fiscal quanto aos valores de IRPJ declarados, referentes ao ano-calendário 2002. É dizer, o valor do crédito de Saldo Negativo apurado, independentemente de sua origem, não pode mais ser objeto de questionamento ou impugnação pela RFB (sic). Portanto, conclui-se que é inequívoco o direito de crédito da recorrente à integralidade dos créditos apontados relativos ao ano-calendário de 2002” (sic).

[...]

SEGUNDO ARGUMENTO: OMISSÃO NO ACÓRDÃO SOBRE O SALDO CREDOR DO AC 2000

40.1. “Como já mencionado, a DRJ entendeu que os créditos de 2002 eram compostos apenas e tão somente por Saldos Negativos de 2001. Dessa forma NADA argumentou a respeito do fato que os créditos de 2002 também foram formados por créditos de Saldos Negativos IRPJ dos AC 2000 e AC 1999”.

[...]

41. Resposta desta EQAUD => Não se sustentam os argumentos da recorrente acima colacionados. Como já visto, para o ano-calendário 2002, as DCTF daquele AC 2002 (folhas 1.314 a 1.325) SOMENTE informam compensações do AC 2001. A recorrente quer fazer crer que, além das compensações oriundas do AC 2001, esta administração tributária também deveria acatar o suposto valor do Saldo Negativo apurado no AC 2000 para fazer compensações para o mesmo AC 2002. Como isso não será possível, haja vista que essa indigitada compensação NÃO FOI INFORMADA NAS DCTF do AC 2002.

41.1. Em conclusão, NÃO ACATAREMOS essa compensação simplesmente porque a mesma não foi informada em DCTF.

TERCEIRO ARGUMENTO: OMISSÃO NO ACÓRDÃO SOBRE O SALDO CREDOR DO AC 1999

42. “A requerente comprovará, em poucas linhas, a existência do crédito de Saldo Negativo de IRPJ do AC 1999, o qual foi utilizado para compensar com os valores de Estimativas de 2002 (e também de 2001 que será analisado mais adiante). Vejamos.”

42.1. “Para o AC 1999, a recorrente apurou Prejuízo Contábil do exercício no valor de R\$ 195.954.954,52. Esse valor de Prejuízo Contábil (lucro/prejuízo de partida para cálculo do Lucro Real), foi informado na LINHA 53 da FICHA 07A, da DIPJ 2000, AC 1999 (Doc. 15)”.

42.2. “Ainda, conforme LALUR do AC 1999 (Doc. 07), em 1999 foram efetuadas ADIÇÕES no valor de R\$ 105.271.181,27 e EXCLUSÕES no valor de R\$ 44.220.003,86, o que totaliza um Prejuízo Fiscal no valor de R\$ 214.992.042,95”.

42.3. “Neste mesmo exercício, foram efetuadas Retenções de IRRF no valor de R\$ 170.279,57 e foram recolhidas Estimativas via DARF (Doc. 13) no valor de R\$ 5.972.756,15, o que totaliza R\$ 6.143.035,72”.

42.4. “Percebam que todos os documentos comprovam a existência de crédito em 1999, nos limites utilizados pela recorrente para compensar valores devidos em 2002 e 2001 (sic) e estão anexados a este PAF sendo que bastava um breve exame para constatar a existência dos créditos”.

42.5. “Mais especificamente, para as Estimativas do AC 2002, foi utilizado o Saldo Remanescente atualizado do crédito de 1999. Isto é, o valor de R\$ 3.442.729,65, sendo certo que o valor de R\$ 4.708.399,05 já havia sido utilizado para pagamento das Estimativas do AC 2001”.

42.6. “Assim, resta demonstrada a existência de créditos de IRPJ referentes ao AC 1999 e, mais do que isso, a sua utilização no curso do AC 2002 para compensar débitos de IRPJ Estimativas Mensais, não havendo em se falar em insuficiência, iliquidez ou incerteza quanto ao crédito compensado”.

43. Resposta desta EQAUD => Novamente não se sustentam os argumentos da recorrente acima elencados. Como já visto, a DRJ havia decidido NÃO CONSIDERAR NENHUMA COMPENSAÇÃO FUTURA utilizando suposto crédito de Saldo Negativo IRPJ apurado no AC 1999, devido à DECADÊNCIA do direito ao crédito”.

43.1. De fato, no detalhado e irretocável Acórdão, a DRJ assim se pronunciou sobre essa glosa.

• Considerando que a recorrente SÓ VEIO A INFORMAR À RFB (em 06/03/2006) que os débitos de IRPJ calculados por Estimativa, indicados na DIPJ 2002, AC 2001 e nas DCTF retificadoras (ativas), foram compensados com crédito de Saldo Negativo IRPJ do AC 1999, não tendo havido formalização dessas compensações, se CONCLUI que o DIREITO DE PLEITEAR o indébito já DECAIU, haja vista que o Saldo Negativo IRPJ se refere ao AC 1999, razão pela qual, não se pode aceitar que tenha sido compensado o valor de R\$ 4.708.399,04, indicado na FICHA 11 da DIPJ 2002, AC 2001.

QUARTO ARGUMENTO: COMPROVAÇÃO INTEGRAL DO DIREITO CREDITÓRIO DO SN IRPJ 2001

44. “No AC 2001, a recorrente apurou o valor de R\$ 13.848.198,51 a título de Saldo Negativo passível de compensação nos anos-calendário subsequentes [...]

44.1. “Conforme se depreende do LALUR do AC 2001 (Doc. 09) a recorrente auferiu Lucro Líquido no valor de R\$ 21.727.120,80. Esse valor ajustado pelas ADIÇÕES no valor de R\$ 30.922.730,73 e pelas EXCLUSÕES no valor de R\$ 89.224.066,62, perfaz uma posição de Prejuízo Fiscal de R\$ 36.574.215,09”.

44.2. “Vejam que esse é o resultado do AC 2001 conforme declarado na DIPJ 2002, AC 2001 e no LALUR, não havendo quaisquer divergências a esse respeito”.

[...]

44.4. “Neste cenário, todo e qualquer valor recolhido a título de Estimativas de IRPJ, bem como retenções de IRRF seriam automaticamente convertidas em Saldo Negativo IRPJ”.

44.5. “Considerando que no AC 2001 foram efetuados recolhimentos de Estimativas IRPJ Mensais através de compensação, no montante de R\$ 4.708,399,04 e Antecipação de IRRF no valor de R\$ 9.139.799,47 (conforme DIPJ 2002, AC 2001), estes foram os valores efetivamente convertidos em Saldo Negativo de IRPJ (crédito da recorrente)”.

Comprovação da Parcela Imposto de Renda Retido na Fonte

45. “Nos próximos itens a recorrente apresenta seus argumentos no sentido de comprovar que o IRRF utilizado como parcela para apurar o Saldo Negativo IRPJ do AC 2001 deve, SIM, ser reconhecido integralmente”.

45.1. “O valor do Saldo Negativo IRPJ do AC 2001 é composto das Antecipações de Estimativas antecipadas IRPJ Mensal + valor do IRRF” (R\$ 4.708.399,04 + R\$ 9.139.799,47)”.

[...]

[...] quanto ao valor do IRRF, a DRJ pautou-se em um suposto não oferecimento à tributação das Receitas Financeiras que originaram o IRRF. Sobre esse tema cabe tecer o seguinte comentário”.

45.4. “A recorrente apontou na LINHA 24 da FICHA 06A, da DIPJ 2002, AC 2001, o valor de R\$ 29.385.279,40, sendo que esse valor seria, em uma primeira análise, incompatível com o valor de R\$ 53.245.664,54, referente à Receita Financeira registrada na DIRF”.

45.5. “Contudo, conforme se depreende do RAZÃO Contábil e Memória de Cálculo da LINHA 24 da FICHA 06A da DIPJ 2001, AC 2001 (Doc. 11), o valor de R\$ 54.337.270,66 foi oferecido à tributação a título de Receita Financeira. A redução do saldo da conta para o valor de R\$ 29.385.279,40 decorre do fato de que, na mesma conta, foram contabilizadas as perdas relativas às aplicações financeiras”.

45.6. “Portanto, o valor informado na LINHA 24 da FICHA 06A representa o VALOR LÍQUIDO das aplicações financeiras, considerando ganhos e perdas, sendo que toda a receita auferida foi devidamente oferecida à tributação (Doc. 05) [...]

46. Resposta desta EQAUD => As NOVAS alegações da recorrente, apresentadas em sede de Recurso Voluntário e em resposta à intimação enviada por esta EQAUD, corroboram o entendimento de que o valor da Receita Financeira foi SIM oferecido à tributação. Dessa forma, concluo por reconhecer o crédito consubstanciado na parcela de IRRF utilizada para apurar o Saldo Negativo IRPJ no valor de R\$ 9.139.899,47.

Comprovação da Parcela Estimativas Mensais Compensadas do AC 2001

47. Prossegue a recorrente, desta vez argumentando sobre o reconhecimento integral da parcela Estimativas Compensadas do IRPJ Mensal (código 2362) no AC 2001, supostamente oriundas do Saldo Negativo IRPJ apurado no AC 1999.

48. “No que concerne ao valor complementar do Saldo Negativo IRPJ do AC 2001, isto é, o valor da parcela decorrente das antecipações de estimativas mensais, é importante destacar que também é inequívoco o direito ao crédito no valor já informado de R\$ 4.708.399,04”.

48.1. “A par de a DRJ ter verificado na análise das DCTF's enviadas, que as antecipações do IRPJ por Estimativa Mensal (código 2362) do AC 2001 RESULTAM da compensação com crédito de Saldo Negativo IRPJ do AC 1999, o Acórdão entendeu que esses créditos não poderiam ser utilizados, uma vez que as compensações não teriam sido formalizadas tempestivamente”.

48.2. “São totalmente equivocadas as premissas utilizadas pelo Acórdão recorrido.”

48.3. “Ao contrário do afirmado pela DRJ, os valores de antecipação oriundos do Saldo Negativo IRPJ do AC 1999 foram compensados TEMPESTIVAMENTE, isto é, dentro do prazo DECADENCI - AL, com os débitos das Estimativas Mensais do AC 2001. Tanto isso é verdade que os valores das Esti - mativas Mensais de 2001 são objeto de cobrança pela RFB (sic)”.

48.4. “Cumpre relembrar que, no ano-calendário 2001, as compensações entre tributos da mesma espécie eram feitas por conta e risco do sujeito passivo, nos termos da Lei no. 8.383/91. Referido dispositivo, no seu artigo 66, determinava que a compensação do pagamento a maior de tributos da mesma espécie poderia ser realizada nos períodos subsequentes, mediante controles internos do contribuinte, sem a necessidade de formalização de PER/DCOMP”.

48.5. “Portanto, a compensação entre tributos da mesma espécie era feita por conta e risco do próprio contribuinte, sem a necessidade de envio de qualquer documento à RFB para formalizar a compensação” (sic).

48.6. “No caso em comento, como demonstram as planilhas de controles internos (sic), os valores de Saldo Negativo de IRPJ do AC 1999 forma utilizados para compensar com as Estimativas Devidas em 2001. Isto é, a compensação ocorreu, não obstante não ter sido formalizada por intermédio de uma declaração de compensação (que não existia à época)” (sic).

48.7. “Não obstante o exposto, é importante destacar que o recolhimento das Estimativas do IRPJ por meio de compensações realizadas nos respectivos anos-calendário foi informada à RFB, por meio das próprias DCTF's RETIFICADORAS anteriormente apresentadas”.

48.7. “Importante dizer que as DCTF's somente tinham o intuito de informar o procedimento adotado e não formalizar a compensação (sic) que já havia sido realizada pela recorrente”.

48.8. “Por fim, a recorrente destaca que é absurda a acusação de utilização do Saldo Negativo de 1999 apenas em 2006 por meio de apresentação da DCTF RETIFICADORA” (sic).

48.9. “Frise-se que, que não obstante a prova da utilização do Saldo Negativo IRPJ de 1999 para compensar as Estimativas no AC 2001, portanto dentro do prazo quinquenal, o fato é que a DCTF não tem o condão de formalizar compensação (sic), nem ao período passado, nem ao período mencionado pela Fiscalização, onde já se encontrava em vigor a nova redação do artigo 74 da Lei no. 9.430/96, que criou a compensação por PER/DCOMP”.

48.10. “Ademais o prazo decadencial para os tributos sujeitos ao instituto do lançamento por homologação é de 10 anos, sendo que na hipótese de se entender que SOMENTE com a DCTF retificadora o Fisco teria sido informado das compensações realizadas, isso admitiria, em respeito ao princípio da eventualidade, a utilização teria sido realizada tempestivamente”.

49. Resposta desta EQAUD => Os argumentos elencados pela recorrente para se contrapor à decisão adotada pela DRJ, a respeito do não reconhecimento da parcela Estimativas Compensadas do IRPJ Mensal (código 2362) do AC 2001 com Saldo Negativo IRPJ apurado no AC 1999, são completamente equivocados. Nos próximos itens, essa EQAUD apresentará suas contrarrazões demonstrando a total falta de razoabilidade nos argumentos esgrimados pela recorrente.

50. Argumento 01 => “Os valores de antecipação de 1999 foram compensados tempestivamente com os débitos das Estimativas Mensais IRPJ a Pagar Mensal (código

2362) do AC 2001, tanto isso é verdade que os valores dessas Estimativas Mensais não são objeto de cobrança pela RFB”.

50.1. Resposta => Os valores oriundos das antecipações apuradas no ACA 1999 foram informados somente no ano de 2006, portanto, foram informados de forma intempestiva. Os débitos referentes às Estimativas Mensais IRPJ do AC 2001 não são objeto de cobrança pelo motivo que se encontrava suspensa sua cobrança, haja vista o estabelecimento deste contencioso tributário, iniciado pela apresentação de Manifestação de Inconformidade pela recorrente.

51. Argumento 02 => “No AC 2001 as compensações entre tributos de mesma espécie eram feitas por conta e risco do contribuinte sem a necessidade de formalização de PER/DCOMP”.

51.1. Resposta => “Equivoca-se, evidentemente, a recorrente nessa assertiva. Anterior à instituição do programa PER/DCOMP Eletrônico, os Pedidos de Restituição, cumulados ou não com Declarações de Compensação, deveriam ser feitos nos formulários PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO e/ou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO constantes dos formulários anexos à respectiva Instrução Normativa vigente na época, conforme estabelecido pelo artigo 66 da Lei no. 8.383/91 [...]

[...]

51.2. Neste contexto, fica claro que a própria Lei no. 8.383/91 NADA orienta a respeito da “forma como o Pedido de Restituição e/ou Declaração de Compensação” será feito, sendo certo que remete essa orientação às normas administrativas dos respectivos órgãos (SRF/SRP), para que editem as respectivas Instruções Normativas.

51.3. Com efeito, não existe lógica nenhuma na pretensão da recorrente: “Como é que a RFB poderia tomar conhecimento de uma suposta compensação executada pela recorrente, se essa compensação SOMENTE foi informada em sua escrita fiscal sem NADA informar à RFB. A RFB deveria contar com um servidor em cada empresa somente para auditar, anualmente, a contabilidade dessa empresa?

Ora, nem se contássemos com um enorme quadro de servidores isso seria viável”.

51.4. Portanto, haja vista que, pelo que parece, não foi apresentado nenhum formulário DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO para formalizar o crédito oriundo do Saldo Negativo IRPJ do AC 1999 e formalizar a alegada compensação desse Saldo Negativo IRPJ 1999 com débitos de Estimativa Mensal IRPJ (código 2362) do AC 2001, o ÚNICO caminho para, AGORA, tomarmos conhecimento, de ofício, dessa indigitada compensação, seria através da DCTF do ano-calendário 2001.

51.5. Mas como se viu, essa DCTF retificadora do AC 2001 só foi transmitida em 2006, portanto de forma INTEMPESTIVA.

52. Argumento 03 => “Como demonstram as planilhas de controles internos, os valores dos créditos de Saldo Negativo IRPJ do AC 1999 foram devidamente utilizados para compensar as Estimativas Mensais IRPJ (código 2362) do AC 2001. Isto é, a compensação ocorreu não obstante não ter sido formalizada por intermédio de uma Declaração de Compensação (que não existia à época)”.

52.1. Resposta => Argumento também equivocado. Em primeiro lugar porque a Receita Federal do Brasil (conforme já relatado), ao longo de sua existência, SEMPRE contou com formulários para que os contribuintes informassem Pedidos de Restituição e/ou Declaração de Compensação. Em segundo lugar, não há que se falar em planilhas de

controles internos como documentos probatórios, haja vista que não se revestem dessa condição, servindo apenas para orientar a verificação da verdade material dos fatos.

53. Argumento 04 => “Importante destacar que os recolhimentos das Estimativas do IRPJ Mensal (código 2362) por meio de compensações realizadas, foi informada à RFB por meio das próprias DCTF’s retificadas. As DTCT’s somente tinham o intuito de INFORMAR o procedimento adotado e não formalizar a compensação”.

53.1. Resposta => Como já visto, as indigitadas DCTF’s foram apresentadas somente em 2006, portanto, os valores ali informados são objeto de DECADÊNCIA. Também não se pode falar que as DCTF’s somente informaram os procedimentos de compensação. Ora, sendo o fato registrado (essas compensações) de forma INÉDITA somente em 2006, não se pode cogitar aceitá-las após 5 (cinco) anos da data do fato gerador em que teriam sido “formalizadas”.

54. Argumento 05 => “Por fim, a recorrente não poderia deixar de destacar a absurda acusação de utilização do Saldo Negativo de 1999 apenas em 2006 por meio da apresentação da DCTF retificadora em 2006. A DCTF não tem o condão de formalizar compensação, nem em relação ao período passado, nem em relação ao período mencionado pela Fiscalização, já que se encontrava em vigor a nova redação do artigo 74 da Lei 9.430/96, a qual criou a compensação por meio de PER/DCOMP”.

54.1. Resposta => Equivoca-se completamente a recorrente com este raciocínio. De fato, a partir da Lei no. 9.430/74 a compensação seria informada através de PER/DCOMP. Mas, no presente caso, é fato que o PER/DCOMP no. 38417.40551.140704.1.7.02-9339 certamente informou Saldo Credor referente ao período 2002 no valor de R\$ 1.215.415,40 para compensar IRPJ Estimativa Mensal do mês outubro de 2003 (R\$ 1.215.415,40)

54.2. Mas também é fato que a recorrente ERROU completamente no preenchimento desta DCOMP, o que motivou a presente análise no sentido de verificarmos, de ofício, se existia ou não esse Saldo Credor. Ora, é mister que para essa análise teríamos que apurar, nos demais documentos transmitidos (DIPJ e DCTF), a liquidez e certeza desse Saldo Credor.

54.3. E essa liquidez e certeza logicamente passaria por verificarmos a origem dos valores de SNPA para “amortizar” as Parcelas Antecipadas do AC 2001. E foi justamente nessa verificação que ficou constatado pela DRJ que a origem deste SNPA foi informado EXCLUSIVAMENTE na DCTF Retificadora transmitida em 2006, após, portanto, já estar extinto o prazo para essa informação.

55. Em conclusão, tendo esta EQAUD analisado todos os argumentos esgrimados pela recorrente em sede de RECURSO VOLUNTÁRIO, considerando os argumentos e documentos acostados em atendimento à Intimação no. 17.255/2021 e tudo mais que consta nos autos, estamos aptos a CALCULAR, de ofício, o Saldo Negativo IRPJ (Saldo Credor) do AC 2001.

56. O valor do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) foi DEFERIDO integralmente, da forma em que foi registrado na LINHA 07 da FICHA 11 da DIPJ 2002, AC 2001, no valor de **R\$ 9.139.799,47**.

57. O Valor das Estimativas Pagas ou Compensadas informado na LINHA 11 da FICHA 11 da DIPJ 2002, AC 2001 (R\$ 4.708.399,04) foi totalmente INDEFERIDO.

58. O quadro abaixo destacado demonstra o NOVO valor apurado do Saldo Negativo IRPJ do AC 2001, como deverá constar na FICHA 12A da DIPJ 2002, AC 2001.

Linha	Descrição	Valor
	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01	À Alíquota de 15%	0,00
03	Adicional	0,00
	DEDUÇÕES	
13	Imposto de Renda Retido na Fone	9.139.799,47
16	Imposto de Renda Pago por Estimativa (R\$ 4.708.399,04 não reconhecido)	0,00
18	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(-9.139.799,47)

59. O NOVO valor do Saldo Negativo IRPJ do AC 2001 é no montante de **R\$ 9.139.799,47**. Esse valor será utilizado para CALCULAR o NOVO Valor do Saldo Negativo IRPJ apurado na DIPJ 2003, **AC 2002**, como se verá a seguir.

60. O quadro abaixo destacado demonstra o NOVO valor do Saldo Negativo IRPJ calculado para o **AC 2002**.

Linha	Descrição	Valor
	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01	À Alíquota de 15%	
03	Adicional	
	DEDUÇÕES	
13	Imposto de Renda Retido na Fone (IRRF reconhecido pela DRJ)	173.539,35
16	Imposto de Renda Pago por Estimativa (SNPA reconhecido pela EQAUD)	9.139.799,47
18	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(-9.313.338,82)

CONCLUSÃO

61. Por todo o exposto, concluo que o direito creditório relativo ao PER/DCOMP Inicial no. 38417.40551.140704.1.7.02-9339 foi deferido parcialmente no valor de R\$ 9.313.338,82 (nove milhões, trezentos e treze mil, trezentos e trinta e oito reais e oitenta e dois centavos). Dessa forma, concluo pela homologação das compensações vinculadas até o limite do direito creditório reconhecido.

O contribuinte apresentou contrarrazões ao que fora apurado em fiscalização, aduzindo basicamente que o despacho de diligência não teria atendido ao que fora determinado por este CARF. Ressalta que a Unidade de Origem não teria analisado a documentação anexada aos autos, limitando-se a reproduzir o acórdão da DRJ. Em suas próprias palavras (fls. 1429 do *e-processo*):

22. Veja que, com o objetivo de comprovar as razões de mérito trazidas em suas defesas, a Requerente junta Pareceres de Auditoria Independentes e Parecer do professor Paulo de Barros Carvalho, porém não há uma linha sequer, no r. Despacho de Diligência que faça menção a tais documentos ou que os afastem por qualquer que seja a convicção da Autoridade Fiscal.

23. Além disso, foram trazidos DARFs de recolhimento do Imposto de Renda por estimativa dos anos calendários 1999 e 2000 (doc. 13 do Recurso Voluntário), planilhas de controle internos (doc. 12 do Recurso Voluntário) que também não foram apreciados, sob a justificativa que os valores referentes a 1999 estavam abarcados pela decadência e que as compensações com saldo negativo de 2000 não foram informadas em DCTF. O r. Despacho de Diligência entra nos debates jurídicos e descumpra a solicitação da Resolução n.º 1301-000.066, para que fossem analisados os documentos acostados aos autos para verificação do direito creditório.

[...]

29. [...] não obstante todas as provas apresentadas e as razões de fato e direito, o r. Despacho de Diligência reconheceu apenas parte do crédito pleiteado pela Requerente relativo ao ano calendário de 2001 isto é, no limite de R\$ 9.313.338,82, que passou a formar o saldo negativo de 2002. Merece destaque o resumo abaixo:

(i) No ano calendário de 2001 (DIPJ 2002), foram efetuados recolhimentos de estimativa de IRPJ mensais por meio de compensações no valor de R\$ 4.708.399,04 e antecipações de IRRF no valor de R\$ 9.139.799,47, sendo o total do valor do saldo negativo de R\$ 13.848.198,51. A diligência reconheceu o valor de R\$ 9.139.799,47, em razão da comprovação da tributação da receita financeira auferida. Quanto ao valor de R\$ 4.708.399,04, a diligência concluiu pelo seu indeferimento em razão de antecipações de anos calendários anteriores;

(ii) No ano calendário de 2002 (DIPJ 2003), o valor do saldo negativo de IRPJ era de R\$ 16.150.498,31, formado a partir de antecipações de IRRF e de compensações com saldo negativo de anos anteriores. A diligência reconheceu apenas a parcela de antecipações de IRRF no valor de R\$ 173.539,35 e a parcela de antecipação com compensação de saldo negativo de 2001, no valor de R\$ 9.139.799,47. A diligência, não deferiu outros valores em razão da inexistência de declaração em DCTF do valor do saldo negativo de 2000, que serviria para compor o valor do saldo negativo de 2002 e tampouco reconheceu os valores do saldo negativo de 2001, que na sua composição havia saldo negativo do ano de 1999.

Reitera nesse sentido todos os argumentos anteriormente apresentados em sede de recurso voluntário e requer ao cabo que seja aplicada ainda a Súmula CARF n.º 177.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Inicialmente, é importante delimitar o que se encontra em discussão no presente, posto que parte do crédito tributário pretendido já fora reconhecido pela DRJ e confirmado pelo despacho de diligência e outra parte foi tanto reconhecida como confirmada apenas pelo despacho de diligência.

Discute-se basicamente no presente processo a liquidez e certeza do saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2002, composto apenas de valores de IRRF e de estimativas compensadas.

Tendo em vista que as parcelas de IRRF foram reconhecidas pela própria DRJ e confirmadas pelo despacho de diligência, é inequívoco que o montante de R\$ 173.539,35, pode compor o saldo negativo do período.

Quanto aos recolhimentos de estimativas mensais mediante compensações no montante de R\$ 15.976.958,96 (quinze milhões, novecentos e setenta e seis mil, novecentos e cinquenta e oito reais e noventa e seis centavos), conforme ficha 11 da DIPJ, apenas foi confirmado o valor R\$ 9.139.799,47. Isto porque, conforme apurado, todas as estimativas em questão foram compensadas em DCTF por meio da utilização do saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2001, o qual somente fora reconhecido pelo próprio despacho de diligência no referido montante.

Conforme se viu, foram efetuados recolhimentos de estimativa de IRPJ mensais por meio de compensações no valor de R\$ 4.708.399,04 e antecipações de IRRF no valor de R\$ 9.139.799,47, sendo o total do valor do saldo negativo de R\$ 13.848.198,51. A diligência reconheceu o valor de R\$ 9.139.799,47, em razão da comprovação da tributação da receita financeira auferida. Quanto ao valor de R\$ 4.708.399,04, a diligência concluiu pelo seu indeferimento em razão da sua quitação por meio de compensação em DCTF realizada de maneira intempestiva.

A fim de facilitar a compreensão da matéria, trataremos de cada um dos argumentos de defesa levantados pelo contribuinte em tópico próprio.

Decadência da escrita fiscal para fins de análise do saldo negativo do contribuinte

Segundo o contribuinte, independentemente da análise da documentação, a sua escrita fiscal (referente ao ano-calendário de 2002) já teria sido definitivamente homologada pelo transcurso do prazo de 05 anos previsto no art. 150, §4º do CTN, posto que se o Fisco dispõe do prazo de cinco anos para constituir o tributo, a sua documentação somente pode ser analisada neste mesmo período.

Anexa, inclusive, um robusto e muito bem fundamentado parecer jurídico produzido por Jurista de renome nacional.

Com efeito, em linha com tudo o quanto exposto pelo contribuinte, concordamos com a referida tese, inclusive objeto de análise pela Câmara Superior deste Conselho, por meio do acórdão nº 9101-003.994, proferido em 18/01/2019, cuja decisão foi voto de qualidade pela inaplicabilidade do prazo decadencial aos referidos casos, nos termos da ementa abaixo transcrita:

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTOS A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE. Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação complementemente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Sucedeu que já tive a oportunidade de me manifestar sobre o tema ao proferir o acórdão nº 1002-001.939, em sessão de 02/02/2021. Veja-se a ementa abaixo:

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DECORRENTE DE RESULTADOS DECLARADOS EM ANOS ANTERIORES. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. PRAZO. DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO. APLICABILIDADE. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado.

Realmente, essa questão do prazo para análise da formação do saldo negativo do contribuinte é tema ainda polêmico no âmbito deste Conselho, existindo decisões em ambos os sentidos, além de inúmeras outras proferidas por voto de qualidade. Além dos dois julgados acima mencionados, veja-se também os seguintes acórdãos:

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da

ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Essa prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte, para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ/CSLL. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado. Recurso voluntário provido em parte. **(Processo n.º 11831.000579/2001-33. Acórdão n.º 1402-000.976. Sessão de 11/04/2012)**

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DECORRENTE DE RESULTADOS DECLARADOS EM ANOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE. Em se tratando de compensação de crédito formado por resultados pretéritos, constitui dever do contribuinte comprovar a legitimidade do valor integral do que se busca compensar no prazo de 5 (cinco) anos da data da transmissão da DCOMP, sob pena da Fazenda não homologar (ou homologar apenas parcialmente) o pleito e, conseqüentemente, exigir os tributos indevidamente compensados. No instituto da compensação, a decadência opera-se em relação ao tributo que se buscou compensar, não se subsumindo à homologação tácita os valores de Saldo Negativo pretéritos declarados pelo contribuinte e que compuseram o Saldo Negativo (crédito compensado). **(Processo n.º 12155.000053/2003-05. Acórdão n.º 1201-003.007. Sessão de 13/06/2019)**

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. LIQUIDEZ E CERTEZA. REVISÃO. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTOS A PAGAR. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INAPLICABILIDADE. Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se analisar a apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária. **(Processo n.º 11522.000910/2004-51. Acórdão n.º 1302-004.925. Sessão de 14/10/2020)**

Enquanto que o primeiro processo foi julgado à unanimidade em favor da existência do prazo decadencial de cinco anos para análise da formação do saldo negativo, o segundo foi julgado por unanimidade para reconhecer a inexistência do referido prazo. Já no último, o acórdão também seguiu no sentido de que inexistente prazo para a confirmação do saldo negativo, mas no caso por voto de qualidade favorável ao Fisco.

Em que pese a divergência de entendimentos, a nosso ver, a composição dos saldos negativos somente podem ser analisadas e questionadas no prazo de cinco anos contados do aproveitamento desse pelo contribuinte.

Segundo o artigo 264 do Decreto n.º 3.000/1999 – até então vigente à época dos fatos –, a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes. Logo, o direito creditório pleiteado pelo contribuinte deve ser declarado líquido e certo pela autoridade administrativa e, para tanto, ela pode e deve, no prazo de cinco anos a contar do pedido, investigar a origem do alegado crédito, qualquer que seja o tempo decorrido de sua formação, cabendo ao contribuinte manter em boa ordem a documentação pertinente.

Com esteio em tais fundamentos, entendo que o contribuinte tem razão ao requerer que seja aplicado o instituto da decadência ao caso, posto que, embora seja verdade que não se trata no presente de lançamento fiscal, admitir a revisão e alteração do saldo negativo decorrido o prazo de cinco anos significa obrigar o contribuinte a manter a sua documentação fiscal em desconformidade com o disposto na própria legislação, tal como acima mencionado.

A respeito da DIPJ referente ao ano calendário de 2001, ressalte-se que consta dos autos uma retificação em 07/10/2005 (fls. 121 do *e-processo*), de modo que não haveria que se falar em decadência no presente caso, posto que o contribuinte teve ciência do despacho decisório em 01/12/2006 (fls. 9 do *e-processo*). Também em 07/10/2015 foi feita uma retificação na DIPJ de 2002 (fls. 166 do *e-processo*), de modo que não haveria que se falar em decadência.

Omissão no acórdão sobre o saldo credor dos anos calendário 1999 e 2000

Nesse ponto, como muito bem pontuado pelo despacho de diligência, as telas contendo todas as DCTF's do ano calendário de 2002 revelam inequivocamente que as estimativas mensais de IRPJ foram compensadas somente com valores oriundos do saldo negativo apurado no ano calendário de 2001.

O contribuinte, a seu turno, defende que (fls. 1436 do *e-processo*) *a mera ausência de informação acerca da compensação em DCTF não pode ser entrave para o não reconhecimento do direito creditório*. Menciona que este seria o entendimento mais recente deste Conselho Administrativo.

Em verdade, embora concordemos com o alegado pelo contribuinte, é preciso ressaltar que não são todos os erros passíveis de correção de ofício. *In casu*, as compensações não foram formalizadas em declaração de compensação e o único modo de o Fisco tomar conhecimento da sua existência seria mediante informação em DCTF, razão pela qual entendemos se tratar de um equívoco insuperável.

Como já aduzido, os valores informados para o 1º trimestre de 2002 (janeiro, fevereiro e março) totalizam o montante de R\$ 4.472.567,32, ao passo que os valores informados para o 2º trimestre de 2002 (abril e maio) totalizam o montante de R\$ 8.532.137,90. Já os valores informados para o 3º e 4º trimestre deste mesmo ano calendário foram informados como quitados mediante pagamentos em DARF, o que, todavia, como se viu, decorreria de erro.

A documentação acostada aos autos (fls. 1314/1325 do *e-processo*) revela claramente que a soma das estimativas apuradas ao longo do ano calendário de 2002 foram compensadas exclusivamente com valores oriundos do Saldo Negativo IRPJ de 2001, no montante de R\$ 13.004.705,22.

Em vista do exposto, não é possível considerar que os saldos negativos dos anos calendário de 1999 e 2000 teriam sido utilizados para compensação das estimativas do ano calendário de 2002.

Comprovação integral do direito creditório do saldo negativo do IRPJ de 2001

Como visto no tópico imediatamente anterior, as estimativas mensais do ano calendário de 2002 foram quitadas integralmente mediante utilização do saldo negativo do ano calendário de 2001.

Logo, a questão da sua confirmação passa necessariamente pelo exato reconhecimento do saldo negativo de 2001, o qual seria composto de parcelas de IRRF e de estimativas compensadas com saldo negativo do ano calendário de 1999.

Parcelas de retenção na fonte

Nesse contexto, convém ressaltar que o despacho de diligência analisou e confirmou o montante de R\$ 9.139.799,47, a título de saldo negativo de IRPJ para o ano

calendário de 2001, em razão da confirmações das parcelas de retenção na fonte. Veja-se mais uma vez a passagem do relatório fiscal (fls. 1410/1412 do *e-processo*):

Comprovação da Parcela Imposto de Renda Retido na Fonte

45. “Nos próximos itens a recorrente apresenta seus argumentos no sentido de comprovar que o IRRF utilizado como parcela para apurar o Saldo Negativo IRPJ do AC 2001 deve, SIM, ser reconhecido integralmente”.

45.1. “O valor do Saldo Negativo IRPJ do AC 2001 é composto das Antecipações de Estimativas antecipadas IRPJ Mensal + valor do IRRF” (R\$ 4.708.399,04 + R\$ 9.139.799,47)”.

45.2. “A respeito da parcela IRRF a DRJ argumentou o seguinte:

10.2.2. Quanto ao valor total de IRRF utilizado na DIPJ/2002 (R\$ 9.139.799,47), é de se dizer que os informes de rendimentos acostados às folhas 157 a 160, 219 e 220, e consultas ao Sistema DIRF no SIEF (fls. 319 a 3221) indicam um rendimento tributável total de aplicações financeiras de R\$ 53.245.664,54, para um IRRF de R\$ 10.568.710,97, conforme tabela a seguir:

(...)

10.2.2.3. Assim, como o valor total de IRRF utilizado na DIPJ/2002 foi de R\$ 9.139.799,47, tendo sido informado nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras o total de R\$ 53.245.664,54 de receitas financeiras (para o IRRF correspondente de R\$ 10.568.710,97), tem-se que o fato da Recorrente ter informado, como total das receitas auferidas, o valor de R\$ 29.385.279,40, indica que não foi oferecido à tributação o total dessas receitas, razão pela qual não poderia ela ter se utilizado desse montante de IRRF, não havendo liquidez e certeza acerca do valor de IRRF passível de ser utilizado na DIPJ/2002.”

45.3. “Como se vê, quanto ao valor do IRRF, a DRJ pautou-se em um suposto não oferecimento à tributação das Receitas Financeiras que originaram o IRRF. Sobre esse tema cabe tecer o seguinte comentário”.

45.4. “A recorrente apontou na LINHA 24 da FICHA 06A, da DIPJ 2002, AC 2001, o valor de R\$ 29.385.279,40, sendo que esse valor seria, em uma primeira análise, incompatível com o valor de R\$ 53.245.664,54, referente à Receita Financeira registrada na DIRF”.

45.5. “Contudo, conforme se depreende do RAZÃO Contábil e Memória de Cálculo da LINHA 24 da FICHA 06A da DIPJ 2001, AC 2001 (Doc. 11), o valor de R\$ 54.337.270,66 foi oferecido à tributação a título de Receita Financeira. A redução do saldo da conta para o valor de R\$ 29.385.279,40 decorre do fato de que, na mesma conta, foram contabilizadas as perdas relativas às aplicações financeiras”.

45.6. “Portanto, o valor informado na LINHA 24 da FICHA 06A representa o VALOR LÍQUIDO das aplicações financeiras, considerando ganhos e perdas, sendo que toda a receita auferida foi devidamente oferecida à tributação (Doc. 05) conforme breve memória abaixo destacada”.

- De acordo com a DIPJ 2002, AC 2001 o Saldo Negativo de IRPJ do AC 2001 é no montante de R\$ 13.848.198,52.
- As antecipações que formaram o valor acima (R\$ 13.848.198,52) são compostas pelos valores: Saldo Negativo IRPJ do AC 1999 (R\$ 4.708.299,04) e IRRF (R\$ 9.139.899,47). Cabe salientar que para este período NÃO havia a exigência da entrega

de PER/DCOMP para formalizar o pedido de compensação. Em outras palavras, o crédito deveria estar registrado somente em DCTF.

• Com relação ao AC 2001, conforme conta do RAZÃO no. 63101001- Rendas sobre Aplicações Financeiras, o saldo mencionado (R\$ 9.139.899,47) monta em R\$ 28.055.591,81, composto pela soma dos lançamentos a crédito no montante de R\$ 54.337.270,66, relativos à RECEITA FINANCEIRA, e pela soma dos lançamentos a débito no montante de R\$ 26.281.678,85, que se referem às DESPESAS FINANCEIRAS, relacionados aos FUNDOS DE INVESTIMENTOS DREYFUS, ITAU E BOSTON (Documentação Suporte no Anexo 7). Ver o demonstrativo a seguir destacado.

AES TIETÉ	
DIPJ 2001/2002	
Linha 24/Ficha 05A - Demonstração do Resultado	(29.385.279,40)
Composição do saldo informado	(29.385.279,40)
63101001 Rendas sobre Aplicações Financeiras	(28.055.591,81)
Receita Financeira	(54.337.270,66)
Perda Financeira	26.281.678,85
63101002 Descontos Obtidos:	(7.999,99)
63101003 Juros Recebidos	(40.903,89)
63103000 Variações Monetárias	(275.988,48)
63109000 Outras Receitas Financeiras	(1.605,54)
63199009 Outras Receitas Financeiras	(44,04)
63199001 Rendas	(0,02)
67109000 Outras Receitas	(336.419,91)
67109001 Outras Receitas - Uso de Borda	(466.399,72)
67509000 Outras Despesas	(200.326,00)

Razão contábil em anexo

46. Resposta desta EQAUD => **As NOVAS alegações da recorrente, apresentadas em sede de Recurso Voluntário e em resposta à intimação enviada por esta EQAUD, corroboram o entendimento de que o valor da Receita Financeira foi SIM oferecido à tributação. Dessa forma, concluo por reconhecer o crédito consubstanciado na parcela de IRRF utilizada para apurar o Saldo Negativo IRPJ no valor de R\$ 9.139.899,47.**

Neste ponto, o despacho de diligência será aproveitado integralmente, de modo que o montante de R\$ 9.139.799,47 deve ser confirmado na composição do saldo negativo referente ao ano calendário de 2002.

Estimativas compensadas mediante utilização do saldo negativo de 1999

Já com relação às estimativas compensadas no montante de R\$ 4.708.299,04, mediante utilização do saldo negativo de 1999, a DRJ/SPO1 entendeu que as compensações foram realizadas de maneira intempestiva, em arrepio ao disposto no artigo 168, I, do CTN, *in verbis* (fls. 386/387 do *e-processo*):

10.2.4. Ora, abstraindo a serie de informações desconstruídas entre os valores indicados nas DCTF retificadoras e retificadas, ocorre que a Recorrente somente veio a informar

A RFB, em 06/03/2006, que os débitos de IRPJ calculado por estimativa indicados na DIPJ/2002 e nas DCTF retificadoras (ativas) foram compensados com crédito decorrente do SNIRPJ apurado no AC de 1999, não tendo havido a formalização destas compensações, conforme disposto no § 1 do artigo 74, da Lei 9.430/96 (subitem 7.2.).

10.2.4.1. Ademais, é de se ver o que dispõe o art. 168, do CTN, in verbis:

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;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

10.2.4.2. Do excerto acima se conclui que o direito de pleitear o indébito tributário deve ser exercido no prazo decadencial de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário. Como o saldo negativo se refere ao AC de 1999, não poderia o contribuinte pleitear utilizá-lo em 06/03/2006, razão pela qual não se pode aceitar que tenha sido compensado o valor de R\$ 4.708.399,04, indicado na Ficha 11 da DIPJ/2003.

Por concordar com tal premissa, o despacho de diligência sequer analisou a documentação apresentada em recurso voluntário (fls. 413/414 do *e-processo*, fls. 420/422 do *e-processo* e fls. 429/430 do *e-processo*), cuja finalidade seria a comprovação da compensação das estimativas de abril no montante de R\$ 218.008,02, maio no montante de R\$ 1.736.215,80, agosto no montante de R\$ 34.179,32, setembro no valor de R\$ 1.531.775,83 e outubro em montante de R\$ 1.188.220,08, mediante utilização do saldo negativo de 1999, o que confirmaria o saldo negativo de 2001 no valor de R\$ R\$13.848.198,52.

O contribuinte questiona em sua resposta a forma pela qual a Fiscalização direcionou a diligência, deixando de analisar a documentação apresentada para se manifestar a respeito de entendimento e tese jurídica, como se vê abaixo (fls. 1443 do *e-processo*):

78. O valor do crédito referente a parcela de estimativas compensadas do IRPJ mensal no ac. 2001, no valor de R\$ 4.708.399,04 não foi reconhecida. E para isso, mais uma vez, o r. Despacho de Diligência se afastou do limite de análise da documentação apresentada, para adentrar em questão jurídica, que deveria ser submetida apenas ao órgão julgador [...]

Com efeito, concordamos com o contribuinte nesse ponto. Todavia, determinar o retorno dos autos para uma nova diligência seria protelar o processo sem razão. Isto porque a DRJ/SPO1 – a nosso ver – acertou ao concluir que as DCTF's apresentadas retificadoras as quais teriam formalizado as compensações das estimativas de 2001, mediante saldo negativo de 1999, teriam sido apresentadas intempestivamente.

O cerne da questão diz respeito à aplicação do artigo 168, I, do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial do contribuinte para pleitear administrativamente a restituição ou compensação de tributos indevidamente pagos. Dispõe o referido artigo:

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;

A partir da sua leitura, percebe-se que o contribuinte dispõe de um prazo cinco anos para pleitear a restituição ou compensação de eventual crédito e esse prazo é contado da data da extinção do crédito tributário.

Nada obstante, *in casu*, é preciso identificar o momento exato em que se verifica a tal “extinção do crédito tributário”, posto se tratar de hipótese de indébito correspondente a saldo negativo de IRPJ, o qual envolve recolhimentos, compensações ou retenções antecipadas durante o pedido de apuração, que ao final deste são confrontados com o tributo incidente com o lucro e se mostram superiores ao débito apurado.

Nesse aspecto, é de suma relevância observar os artigos 2º e 6º da Lei nº 9.430/1996, os quais seguem abaixo, ressaltando-se para o fato de que a redação aqui utilizada é aquela a qual se encontrava vigente à época dos fatos, quer dizer, ainda em 1998, veja-se:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

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

I – dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II – dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

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

IV – do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I – pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no §2º;

II – compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§3º O prazo a que se refere o inciso I do §1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

Como se verifica, a ocorrência do fato gerador se dá no último dia do ano-calendário, mas precisamente em 31 de dezembro, momento em que será apurado o imposto devido. Nesse instante, o contribuinte terá efetivamente o nascimento da obrigação tributária, e poderá apurar o crédito devido, momento em que será confrontado com os recolhimentos realizados previamente, para a verificação se, ao final, restará saldo positivo (a ser pago) ou negativo (que poderá ser objeto de compensação ou restituição).

Todavia, pela simples leitura do artigo 2º, ainda não é possível identificar precisamente a data a ser considerada como da extinção do crédito tributário, nas hipóteses de apuração de saldo negativo.

Por isso torna-se imprescindível a leitura do artigo 6º, §1º, II. Com efeito, a sua redação é clara ao determinar que o imposto apurado em 31 de dezembro poderá ser restituído –

ou da mesma forma compensado – **após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.**

Sobre o tema, este CARF já se manifestou reiteradas vezes no sentido de que o prazo decadencial que o contribuinte tem para solicitar a restituição ou compensação de saldo negativo de IRPJ somente tem início após a entrega da declaração de rendimentos, veja-se:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. O marco inicial de contagem do prazo decadencial para a restituição/compensação de saldo negativo de IRPJ (lucro real anual), inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96, art. 6º e RIR/99, art. 858, § 1º, inciso II). **(Processo nº 11070.000481/2009-92. Acórdão nº 1401-004.086. Sessão de 12/12/2019)**

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA
O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (lucro real anual), o direito de compensar ou restituir iniciasse após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR/99 ART. 858 § 1º inciso II). **(Processo nº 18186.721746/201580. Acórdão nº 1301003.746. Sessão de 21/02/2019)**

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA
O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (real anual), o direito de compensar ou restituir iniciasse em abril de cada ano (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR199 ART. 858 § 1º INCISO II). **(Processo nº 13811.001656/00-20. Acórdão nº CSRF/01-06.047. Sessão de 10/11/2008)**

“COMPENSAÇÃO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA –
O direito de pleitear restituição ou de compensação de tributo (CTN, art. 168, inc. I) extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da extinção do crédito tributário, que nos casos de tributo considerado como antecipação do devido na declaração de ajustes, ocorre a partir da data da respectiva entrega da declaração do ano-base. **(Processo nº 13655.000045/98-63. Acórdão nº 102-47.199. Sessão de 09/11/2005).**

Ademais, cumpre trazer à baila os fundamentos do acórdão nº 1301003.746, *in verbis*:

Tal conclusão nos parece bastante óbvia, visto que a DIPJ transmitida pelo contribuinte será utilizada pela fiscalização para verificar exatamente a composição do saldo negativo objeto do pedido de compensação. É dizer, RFB não pode decidir a restituição ou compensação sem efetuar um confronto entre o valor do imposto retido informado a DIPJ do contribuinte, com o valor do IR/Fonte informado na DIRF emitidas pelas fontes pagadoras. Com isso, em qualquer regime de tributação, inclusive no lucro presumido ou lucro trimestral, o início do prazo para restituição fica atrelado à data da entrega da DIPJ.

A única ressalva a tudo aquilo já exposto até então é quanto ao entendimento particular deste Relator, o qual entende que a interpretação mais acertada é aquela que leva em conta o prazo fatal para entrega da declaração e não a data de efetiva entrega pelo contribuinte. Em outras palavras, o termo inicial é o dia seguinte ao último dia do prazo de entrega da DIPJ.

Destaque-se que o referido entendimento não foi acompanhado pela maioria desta Turma de Julgamento, o que levou parte dos Conselheiros a votarem pelas conclusões, exatamente por não concordar com os fundamentos acima expostos. Nada obstante, independente de tal constatação, cumpre destacar a sua irrelevância para o desfecho do caso, posto que independente da data considerada como termo inicial para contagem da decadência nas hipóteses de indébito de saldo negativo, no presente caso a decadência seria reconhecida em qualquer hipótese.

Isto porque ainda que sigamos as nossas premissas, o artigo 2º, II, da Instrução Normativa nº 22/2001 estipulava como prazo final para entrega da DIPJ relativa ao ano calendário de 1999 a data de 30/06/2000, a qual deveria ser considerada portanto como o termo inicial

Assim, o prazo de cinco anos para o contribuinte pleitear a restituição ou compensação do saldo negativo de IRPJ de 1999 venceria em 01/07/2005.

Tendo em vista que as DCTF's retificadoras foram transmitidas em 06/03/2006, é imprescindível o reconhecimento da sua intempestividade, quando não mais haveria prazo para utilização do pretense crédito.

Aplicação da Súmula CARF nº 177

O contribuinte pleiteia ao cabo pela aplicação da Súmula CARF nº 177, cujo racional leva em conta débitos confessados e constituídos por meio de declaração de compensação, veja-se a sua redação:

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.

Conforme exhaustivamente aduzido, não se trata o caso de estimativa compensada e confessa mediante PER/DCOMP, mas sim na própria DCTF do contribuinte, razão pela qual é inaplicável o racional em torno da referida súmula.

Em vista do exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte reconhecer e confirmar o montante de R\$ 9.139.799,47, o qual deve ser adicionado ao saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2002, homologando-se as compensações até o limite do direito creditório reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo