



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.939994/2009-98
ACÓRDÃO	1302-007.459 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ESTAMPARIA INDUSTRIAL ARATELL LIMITADA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2004

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. INOCORRÊNCIA.

A homologação tácita da compensação (conforme §5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996) ocorre com o transcurso do prazo de cinco anos entre a data da entrega do PER/DCOMP¹ e a ciência do Despacho Decisório. E, por inexistência de restrição temporal quanto à averiguação da sua liquidez e certeza, não há que se falar em homologação por decurso de prazo das parcelas que compõem o saldo negativo de CSLL.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2004

SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS COMPENSADAS.

Nos termos da Súmula CARF nº 177, as 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.

SALDO NEGATIVO. COMPROVADO. RETORNO DE DILIGÊNCIA. INCLUSÃO EM PARCELAMENTO.

¹ Nesse sentido: “O PER (Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento) e a DCOMP (Declaração de Compensação) pertencem àquele conjunto de raras coisas que, de tanto serem referidas conjuntamente (na expressão “PER/DCOMP”), atingem um timbre de “unicidade” (...). O “Programa PER/DCOMP” é um sistema criado pela RFB que permite preencher, validar e gravar o PER ou a DCOMP, para serem transmitidos ao Fisco. Por conta disso, de maneira metonímica, usa-se o nome do programa para referir tanto ao PER quanto à DCOMP (...)”. In: CHAVES, André Severo; NETO, Carlos Augusto Daniel. **Direto do CARF: escritos analíticos sobre a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**: volume IV, 1ª ed., São Paulo: Amanuense, 2023, p. 38.

Comprovado, através do retorno de Diligência, o direito creditório oriundo de saldo negativo de CSLL, necessário o seu reconhecimento e homologação da compensação pleiteada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência suscitada, e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 21163.85293.160307.1.7.03-5029 e relacionados, em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios com suposto crédito decorrente de **saldo negativo de CSLL**, apurado no **ano-calendário 2003** (01.01.2003 a 31.12.2003) no valor de **R\$ 505.376,49** (quinhentos e cinco mil, trezentos e setenta e seis reais e quarenta e nove centavos).

2. Conforme se verifica dos autos, o Despacho Decisório (e-fls. 03/06) **reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido**, sob o fundamento de que a estimativa compensada no valor de R\$ 43.595,92 (quarenta e três mil, quinhentos e noventa e cinco reais e noventa e dois centavos) não restou homologada. Confira-se:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SWPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM ESTIM.CDMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	0,00	0,00	602.551,41	0,00	0,00	602.551,41
CONFIRMADAS	0,00	0,00	0,00	558.955,49	0,00	0,00	558.955,49

Valor original do **saldo negativo** informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: **R\$ 505.376,49**
 Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 602.551,41
 CSLL devida: R\$ 97.174,92
 Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida)
 Valor do saldo negativo disponível: R\$ 461.780,57

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:
 HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 28270.92834.160205.1.7.03-7150
 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:
 17697.95369.160305.1.3.03-7500 08705.82633.250405.1.3.03-5209
 Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/05/2009.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
51.844,48	10.368,89	28.633,90

Para informações complementares da análise de crédito, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.
 Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 5º da IN SRF 600, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
ABR/2003	18345.52095.110803.1.3.03-4420	43.595,92	0,00	43.595,92	DCOMP não homologada
Total		43.595,92	0,00	43.595,92	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 558.955,49

3. A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 37/50), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) possui crédito suficiente para efetuar a compensação requerida;
- (ii) o crédito foi formado por parcelas pagas no ano-calendário 2003 e, portanto, alcançadas pela decadência, e não se pode cobrar um período decadente;
- (iii) faltaram "elementos de acusação", o que obsta sua capacidade de se defender propriamente;
- (iv) o Despacho Decisório é nulo por vícios de forma e motivo.

4. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade apresentada fosse apreciada. E, em 27 de setembro de 2016, a 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto ("DRJ/RPO"), em Acórdão de nº 14-62.914 (e-fls. 112/121), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique à apuração de prejuízos fiscais ou de bases de cálculo negativas da CSLL, ou ainda dos saldos negativos do IRPJ ou da CSLL;
- (ii) o ato de verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, relativo ao saldo negativo da CSLL, em sede de análise de declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo, não está limitado ao prazo de cinco anos da apuração do saldo negativo pleiteado;
- (iii) a insuficiência de crédito é resultante da análise da DCOMP nº 18345.52095.110803.1.3.03-4420, a qual utiliza crédito de saldo negativo de períodos anteriores, controlada pelo processo 13807.003652/2003-13;

(iv) nos bancos de dados da RFB não consta reforma das decisões de não homologação das compensações, ou pagamento das estimativas mensais, pelo que se impõe a manutenção da decisão recorrida.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2004

DCOMP. SALDO NEGATIVO DE CSLL. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial, apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

Não se submete à homologação tácita o direito creditório de saldos negativos de CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO.

A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.

ESTIMATIVAS COMPENSADAS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Segundo orientações da PGFN, não integram o saldo negativo as estimativas, cuja compensação não foi homologada administrativamente, por se tratarem de meras antecipações de tributos, cuja exigibilidade não tem o caráter de certeza e liquidez necessário à cobrança e inscrição em dívida ativa.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

SALDO NEGATIVO DE CSLL. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. VERDADE MATERIAL.

Não sendo possível verificar a certeza e liquidez do crédito em litígio, condição sine qua non para a compensação em análise, resta inviável o reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

6. Em 24.02.2017 a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 14-62.914, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE),

conforme se verifica do “Termo de Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo” (e-fl. 124) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 128/139), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Manifestação de Inconformidade.

7. Os autos foram encaminhados para este E. CARF através do Despacho de Encaminhamento (e-fl. 140), sendo que, em sessão realizada em 22 de setembro de 2022, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento proferiu a Resolução nº 1302-001.076 (e-fls. 141/147) e, na oportunidade, acabou concluindo por converter o julgamento do processo em Diligência para que a Autoridade Fiscal de jurisdição da Contribuinte adotasse as seguintes providências:

“Deste modo, proponho que o presente julgamento seja convertido em diligência para que a unidade de origem adote as seguintes providências:

- a) Verificar se o débito de estimativa da CSLL de abril de 2003, no valor de R\$ 43.595,92, que a interessada pretendeu compensar por meio do PER/DCOMP nº 18345.52095.110803.1.3.03-4420, tratado no processo nº 13807.003652/2003-11, foi efetivamente quitado;
- b) Em caso negativo, verificar se o referido débito foi declarado em DCTF ou se foram objeto de lançamento de ofício, além de se há algum impedimento para a sua cobrança;
- c) Intime, se necessário, o contribuinte a apresentar outros elementos que entender pertinentes; e
- d) Elabore um relatório conclusivo sobre as apurações realizadas a fim de consolidar os créditos passíveis de reconhecimento, dando-lhe ciência ao contribuinte para que, querendo, se manifeste no prazo de trinta dias”.

8. Na sequência, os autos foram remetidos à Unidade de Origem, a qual, por meio do “DESPACHO DE DILIGÊNCIA AO CARF - EQAUD IRPJCSLL 8RF no. 19.161/2024” (e-fls. 684/696), concluiu que o débito da referida estimativa foi devidamente registrado em DCTF e inscrito em dívida ativa. Confira-se:

“17. Os elementos do PAF no. **13807.003652/2003-13** foram juntados para instrução às *folhas 149 a 662*. De fato, no PER/DCOMP no. **18345.52095.110803.1.3.03-4420** foi informado a compensação do tributo CSLL (código 2484) para o PA **abril/2003**, no valor original de **R\$ 43.595,92**. Veja-se:

[...]

18. Através dos elementos juntados no PAF no. **13807.003652/2003-13** e da Tela SIEF Processos (*folhas 663 e 664*) chega-se à conclusão de que o débito foi inscrito em DAU, inclusive o processo se encontra atualmente na PFN. Veja-se:

[...]

21. Com efeito, na DCTF retificadora/liberada está registrado o valor de **R\$ 43.595,92**, conforme a seguir destacado”. (destaques no original)

9. Finalizados os trabalhos determinados no bojo da Resolução nº 1302-001.076, a Contribuinte foi intimada da elaboração do “DESPACHO DE DILIGÊNCIA AO CARF - EQAUD IRPJCSLL 8RF no. 19.161/2024”, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 698) e, na ocasião, entendeu por apresentar Manifestação complementar, informando a quitação da referida estimativa através do parcelamento e requerendo o provimento do Recurso Voluntário e consequentemente a homologação das compensações.

10. Em razão do retorno da Diligência, os autos foram encaminhados para este E. CARF para prosseguir com o julgamento do Recurso Voluntário, conforme se verifica do Despacho de Encaminhamento (e-fl.713).

11. É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

I - Admissibilidade e Tempestividade

12. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023² - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

13. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **24.02.2017** (e-fl. 124), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **21.03.2017** (e-fl.

² **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

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

127), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972³.

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

II – Análise da Alegação Preliminar de Decadência e Homologação Tácita

15. A Recorrente sustenta, inicialmente, a ocorrência da decadência, já que em seu entendimento, não haveria a possibilidade de questionamento, por parte do Fisco, do saldo negativo apurado no ano-calendário 2003, tendo em vista o decurso do prazo quinquenal para tal revisão.

16. A respeito, pontuou a Recorrente:

“A empresa utilizou crédito de CSLL recolhido a maior no ano de 2002 para compensação no ano de 2003, nas datas de 11/08/2003, 30/10/2003, 25/11/2003, 19/12/2003 e 15/01/2004, tendo procedido a entrega das Declarações de Compensação de forma eletrônica.

[...]

Ocorre que as Declarações de Compensação apresentadas pela empresa não foram analisadas dentro do prazo legal de 05 (cinco) anos estabelecido no parágrafo 5.º, do dispositivo legal supramencionado, o qual dispõe:

§ 5º - O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Portanto, quer a questão seja analisada à luz do artigo 150, parágrafo 4.º, do CTN, quer seja analisada sob a ótica do artigo 74 e respectivos parágrafos da Lei 9.430/96, evidente que as Declarações de Crédito devem produzir, diga-se, de maneira integral, o efeito que dela se espera, qual seja: a extinção do crédito tributário.

Para fins de verificação da ocorrência de decadência na constituição de crédito tributário ou de forma alternativa, para constatação da homologação tácita, mister se faz atentar para os seguintes

Fato Gerador - período de 01/01/2003 a 31/12/2003

Datas dos Pedidos de Compensação: 11/08/2003, 30/10/2003, 25/11/2003, 19/12/2003 e 15/01/2004

Data do Despacho Decisório: 11/05/2009.

[...]

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

Considerando que o fato gerador compreende o período de **01/01/2003 a 31/12/2003**, temos que salientar que o prazo decadencial começou a fluir em **01/01/2004 (marco inicial)** e findou em **31/12/2008**, desta forma como o despacho decisório foi exarado em **11/05/2009** está claramente evidenciada a ocorrência da decadência quanto ao período em cobro, não podendo a recorrida cobrar período já decadente, pois uma vez decorrido o prazo de 05 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º do CTN, eventual crédito tributário que pudesse vir a ser constituído já estava extinto à época do despacho decisório, nos termos do artigo 156, inciso V do mesmo Diploma Legal, que dispõe:

Artigo 156. Extinguem o crédito tributário:

V- a prescrição e a decadência". (destaques no original)

17. Rememore-se que as referidas alegações foram devidamente analisadas e afastadas no Acórdão recorrido, no qual se sublinhou:

“DA DECADÊNCIA DAS PARCELAS QUE COMPÕEM O CRÉDITO

Preliminarmente, **a impugnante suscita a ocorrência de decadência das parcelas que compõem o direito creditório não reconhecido**. Contudo, conforme elucidaremos adiante, a parcela não reconhecida é resultado de compensações anteriores as quais foram consideradas não homologadas pela autoridade tributária.

Cumpr, entretanto, afastar a tese da defesa de que, na apreciação do direito creditório relativo ao saldo credor da CSLL, não mais seria cabível qualquer verificação relativa ao saldo negativo do período, posto que decaído o direito da RFB de fazê-lo.

Isso porque, nos termos da legislação, o lançamento é ato administrativo de constituição de crédito tributário, sujeito a prazo decadencial, de acordo com as normas aplicáveis previstas no CTN (arts. 150, §4º e 173, I).

Por seu turno, no contexto do procedimento de homologação das declarações de compensação, no qual deve ser atestada a existência e a suficiência do direito creditório invocado para a extinção dos débitos compensados, a **única limitação** imposta à atuação do Fisco é a que diz respeito ao prazo de cinco anos da data da protocolização ou apresentação das declarações de compensação, depois do qual os débitos compensados devem ser extintos, independentemente da existência dos créditos (art. 74, §5º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Ora, não há que se confundir lançamento de crédito tributário com a não-homologação de DCOMP. Na verdade, nestes casos, cumpre ao órgão competente o pronunciamento acerca da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do sujeito passivo para extinção dos débitos fiscais a ele vinculados por meio das declarações de compensação.

Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos indêbitos tributários, relativos ao saldo negativo da CSLL, possa ser aferida sem qualquer análise da base de cálculo do tributo que lhe serve de fundamento.

Relevante assentar que a análise em questão da regularidade da composição da base de cálculo, fato que serve de fundamento à determinação do saldo negativo do tributo, se já ultrapassado o termo final da contagem do prazo decadencial, não pode implicar lançamento de ofício de diferenças da CSLL porventura apuradas. Todavia, não se pode dizer, por isso, que o órgão administrativo deve simplesmente “homologar” o saldo negativo da CSLL demonstrado na DIPJ correspondente, e proceder à restituição ou à compensação sem aferir a certeza e liquidez dos indêbitos tributários que lhe fundamentam.

Oportuno, esclarecer que desde a instituição da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, pela Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, a declaração apresentada à SRF tem caráter meramente informativo, constituindo-se apenas num demonstrativo da apuração da base de cálculo, da contribuição devida, e dos saldos a pagar ou a restituir da CSLL, passível de verificação: (i) nos prazos decadenciais previstos no CTN, para a constituição de crédito tributário; ou (ii) no prazo da homologação tácita das compensações, para fins de restaurar a exigibilidade dos débitos fiscais indevidamente compensados.

Ainda no âmbito das distinções necessárias entre os procedimentos de lançamento e de homologação das compensações declaradas, convém destacar que, não há qualquer exigência de crédito tributário, efetuada no âmbito dos presentes autos, relativa ao fato gerador da CSLL em que se apóia o pretense direito creditório. A exigência fiscal vinculada ao processo em questão refere-se aos débitos cuja compensação com o saldo negativo da CSLL, não foi homologada pela autoridade competente.

Registre-se: o ato praticado foi de não homologação das compensações declaradas, por falta de comprovação da existência do direito creditório, e não de constituição de ofício de crédito tributário.

Ademais, no exercício do dever/poder de verificação da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes, atualmente, se insere, também, a verificação das compensações efetuadas, sob a responsabilidade do sujeito passivo, sem qualquer prévio procedimento de ofício relacionado ao reconhecimento do indêbito tributário assim utilizado. Relevante assinalar que na sistemática das declarações de compensação, o sujeito passivo procede à extinção do crédito tributário sob condição resolutória de sua posterior homologação, conseqüentemente, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Outro problema a ser apreciado é se o lançamento de ofício, para retificação da base de cálculo do tributo, seria necessário para conferir fundamento de validade ao ato de não-homologação da compensação declarada.

O lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a determinação da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do contribuinte. Dito por outras palavras: não é porque não houve lançamento de ofício em relação a determinado período de apuração da CSLL, que estaria homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, não sendo assim passível de qualquer verificação no âmbito da análise das declarações de compensação apresentadas.

Na verdade, com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, §4º ou 173, I, do CTN apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, **não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros**". (g.n.)

18. Vale recordar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional ("CTN"), o qual dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública **constituir** o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

19. Vê-se que o *caput* do artigo é claro ao se referir à **constituição** do crédito tributário, procedimento esse definido na regra do artigo 142 do Código Tributário Nacional ("CTN"), *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa **constituir** o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

20. Por disposição do artigo supratranscrito, estabeleceu-se que o crédito tributário é constituído pelo lançamento. Nas palavras de Luís Eduardo Schoueri⁴, "A atividade do lançamento tem uma finalidade: apurar o *an* e *quantum debeat*: se é devido e quanto é devido".

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

21. Ocorre que, na hipótese, conforme expressamente consignado no Acórdão recorrido, não há controvérsia relativa a lançamento, mas sim, quanto à análise de direito creditório e a consequente não homologação da compensação.

22. Nesse contexto, tendo em vista o disposto no artigo 142 e *caput* do artigo 173 do Código Tributário Nacional (“CTN”), é certo que o prazo decadencial abrange o que corresponder ao conceito de lançamento: ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável e cálculo do montante do tributo devido.

23. A propósito, Paulo de Barros Carvalho⁵ oferece definição didática a respeito:

“Lançamento tributário é o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira uma norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como consequente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e corresponde alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido”. (g.n.)

24. Nesse passo, trazendo esse conceito para o caso concreto, podemos afirmar que a comunicação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável e o cálculo do montante do tributo devido estão apresentados na DIPJ/2003, através do preenchimento de suas fichas, as quais informam o saldo de CSLL a pagar (valor positivo) ou passível de restituição (valor negativo), resultado da comparação entre o tributo devido e as deduções previstas na legislação, incluindo as antecipações.

25. Portanto, há que se fazer a necessária diferenciação entre tributo devido e tributo a pagar, conceitos distintos: o primeiro, objeto do lançamento, pela Autoridade Administrativa, seja por homologação, submetido ao prazo decadencial; o segundo, calculado a partir do tributo devido, considerando as deduções legais, incluindo antecipações, objeto de cobrança (em caso positivo), submetido ao prazo prescricional, ou restituição (em caso negativo).

26. Desse modo, tem-se que o **prazo decadencial** para o **lançamento** incide sobre o valor do **tributo devido**, em relação ao qual, de fato, não pode mais a Receita Federal atuar após decorrido o prazo previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional (“CTN”).

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

28. *In casu*, considerando que se pretendeu utilizar o alegado crédito para extinção de débitos por compensação, rege a matéria o disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (“CTN”) e no artigo 74 da Lei nº 9.430/1996:

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

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§5º O **prazo para homologação da compensação** declarada pelo sujeito passivo será de **5 (cinco) anos**, contado **da data da entrega da declaração de compensação**.

29. Nesse contexto, ressalta-se que, o ato estatal de **certificação do crédito** do particular contra a Fazenda Pública **é a decisão administrativa homologatória da compensação** (homologação expressa) ou o **decurso do prazo de cinco anos** de silêncio da Administração, **contados da entrega da declaração de compensação** (homologação tácita, §5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996). Em outras palavras, a **homologação expressa ou tácita** da DCOMP é o ato estatal que simultaneamente **reconhece o crédito do contribuinte** e **satisfaz esse crédito** do contribuinte por compensação com a dívida tributária declarada como devida pelo próprio contribuinte e por ele constituída pela entrega da declaração de compensação.

30. A propósito, cito as lições de Leandro Paulsen⁶:

“A compensação do art. 74 da Lei n. 9.430/96 é efetuada mediante a apresentação, pelo titular do crédito, de documento eletrônico denominado **Declaração de Compensação (DCOMP)**, do qual constam informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. **Terá o Fisco o prazo de cinco anos contados da declaração para homologá-la** (o que ocorrerá tacitamente) ou para não homologá-la, negando efeitos à compensação e dando o débito do contribuinte por aberto”. (os grifos em negrito são originais e os sublinhados são desta Relatora)

31. Portanto, estabelecida a devida distinção entre **tributo devido** e **tributo a pagar**, o alcance do prazo decadencial para constituição do crédito tributário previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional (“CTN”) e as regras que regem a compensação declarada e, ainda, a constatação de que os procedimentos adotados para emissão do Despacho Decisório não se encaixam no conceito de “revisão” de declaração, posto **não haver alteração na apuração do tributo devido no período, mas tão somente a confirmação das parcelas de composição do crédito que a Recorrente alega ter em seu favor**, revela-se descabida a alegação da Recorrente de

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

que a comprovação de certeza e liquidez quanto ao crédito informado estaria prejudicada, por ter sido alcançada pela decadência.

32. Na mesma linha é a jurisprudência deste Conselho:

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. A **homologação tácita da compensação dos débitos** (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), **é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório**. Por inexistência de restrição temporal a averiguação da sua liquidez e certeza, não há que se falar em homologação por decurso de prazo das parcelas que compõem o saldo negativo de IRPJ. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. **O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial** de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou ou 173, I, do CTN (Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012). (Processo nº 10880.982732/2011-68. Acórdão nº 1003-002.233. Sessão de 04/02/2021. Relatora Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, g.n.)

33. Por essas razões, entendo por afastar a alegação preliminar de decadência.

III - Análise das Alegações Meritórias

34. O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório referente ao **saldo negativo de CSLL**, apurado no **ano-calendário 2003** (01.01.2003 a 31.12.2003) no valor de **R\$ 505.376,49** (quinhentos e cinco mil, trezentos e setenta e seis reais e quarenta e nove centavos), resultante de antecipações a título de estimativas.

35. Conforme exposto no relatório, o Despacho Decisório (e-fls. 03/06) **reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido**, sob o fundamento de que a estimativa compensada no valor de R\$ 43.595,92 (quarenta e três mil, quinhentos e noventa e cinco reais e noventa e dois centavos) não restou homologada. Confira-se:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SINPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.CDMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	0,00	0,00	602.551,41	0,00	0,00	602.551,41
CONFIRMADAS	0,00	0,00	0,00	558.955,49	0,00	0,00	558.955,49

Valor original do **saldo negativo** informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: **R\$ 505.376,49**
 Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 602.551,41
 CSLL devida: R\$ 97.174,92
 Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida)
 Valor do saldo negativo disponível: R\$ 461.780,57

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:
HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 28270.92834.160205.1.7.03-7150
NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:
 17697.95369.160305.1.3.03-7500 08705.82633.250405.1.3.03-5209
 Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/05/2009.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
51.844,48	10.368,89	28.633,90

Para informações complementares da análise de crédito, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.
 Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 5º da IN SRF 600, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
ABR/2003	18345.52095.110803.1.3.03-4420	43.595,92	0,00	43.595,92	DCOMP não homologada
Total		43.595,92	0,00	43.595,92	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 558.955,49

36. O Acórdão recorrido **manteve** integralmente o Despacho Decisório, ao fundamento de que “parcela das estimativas não consideradas pela autoridade fiscal na formação do saldo negativo em análise permanecem não compensadas”.

37. Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho da decisão recorrida:

“Consoante se extrai dos autos do processo nº **13807.003652/2003-13**, parcela das estimativas não consideradas pela autoridade fiscal na formação do saldo negativo em análise permanecem não compensadas, tendo em vista a não homologação, inclusive referente à DCOMP 18345.52095.110803.1.3.03-4420, razão pela qual não se confirmou o direito creditório em discussão.

E, diante da falta de exigibilidade dos débitos das demais estimativas mensais, por inexistir liquidez e certeza do crédito, o resultado daquele outro processo afeta o valor do saldo negativo apreciado nestes autos, porque não se configura possível a sua inclusão no saldo negativo de CSLL do período, antes de regularizada a sua extinção, mediante homologação da compensação ou pagamento”.

38. Rememore-se que a Autoridade de Origem no “DESPACHO DE DILIGÊNCIA AO CARF - EQAUD IRPJCSLL 8RF no. 19.161/2024” (e-fls. 684/696), concluiu que o débito da referida estimativa foi devidamente registrado em DCTF e inscrito em dívida ativa, nos seguintes termos:

“17. Os elementos do PAF no. **13807.003652/2003-13** foram juntados para instrução às **folhas 149 a 662**. De fato, no PER/DCOMP no. **18345.52095.110803.1.3.03-4420** foi informado a compensação do tributo CSLL (código 2484) para o PA **abril/2003**, no valor original de **R\$ 43.595,92**. Veja-se:

[...]

18. Através dos elementos juntados no PAF no. **13807.003652/2003-13** e da Tela SIEF Processos (**folhas 663 e 664**) chega-se à conclusão de que o débito foi inscrito em DAU, inclusive o processo se encontra atualmente na PFN. Veja-se:


[...]

21. Com efeito, na DCTF retificadora/liberada está registrado o valor de **R\$ 43.595,92**, conforme a seguir destacado”. (destaques no original)

39. A Recorrente, por sua vez, esclareceu em sede de Manifestação Complementar (e-fls. 702/705), que incluiu o referido débito em parcelamento. É de ver-se:

“Considerando-se o prazo concedido para manifestação, sem prejuízo dos argumentos de defesa outrora já apresentados, a requerente informa que o **valor não homologado (R\$ 43.595,92 – Abril/2003) foi quitado através de parcelamento – PERT n.º 001.586.446**.

Conforme guia DARF que segue anexa, o valor de R\$ 43.595,92 foi inscrito em Dívida Ativa da União sob o n.º 80 6 08038681-43, conforme abaixo:

 MINISTÉRIO DA FAZENDA Documento de Arrecadação de Receitas Federais DARF-PGFN	02 Período de Apuração	28/11/2008
	03 Número do CPF ou CNPJ	61.308.706/0001-00
01 Nome/Telefone ESTAMPARIA INDUSTRIAL ARATELL LIMITADA	04 Código da Receita	1804
	05 Número de Referência	8060803868143 ←
O pagamento deste DARF não inibe o pagamento das custas Judiciais	06 Data de Vencimento	28/11/2008
	07 Valor do Principal	R\$ 43.595,92 ←
ATENÇÃO DARF correspondente ao valor integral da dívida inscrita.	08 Valor da Multa	R\$ 8.719,18
	09 Valor dos Juros e/ou Encargo DL-1025/69	R\$ 43.835,69
	10 Valor Total	R\$ 96.150,79
	11 Autenticação Bancária	

Considerando-se a necessidade de renovação de sua certidão de regularidade fiscal, compelida pelas circunstâncias, a requerente aderiu ao PERT conforme Comprovante de Adesão abaixo reproduzido:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
COMPROVANTE DE ADESÃO AO PARCELAMENTO

SERPRO

PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL DA 4A REGIAO

EMITIDO EM: 06/11/17 13:53

Número do Recibo: 00191000170653111329
 CPF ou CNPJ: 61.308.706/0001-00
 Nome ou Nome Empresarial: ESTAMPARIA INDUSTRIAL ARATELL LIMITADA
 Parcelamento: 0014 - PROGRAMA ESPECIAL DE REGULARIZACAO TRIBUTARIA - PERT - DEMAIS DEBITOS
 Número de Referência: 001.586.446



RECIBO DE CONSOLIDAÇÃO DE 0010 - DEMAIS DEBITOS ATÉ 15 MILHOES - ENTRADA E SALDO A VISTA OU ATÉ 145 MESES

O contribuinte acima indicado concluiu, no âmbito da PGFN, a consolidação do 0010 - DEMAIS DEBITOS ATÉ 15 MILHOES - ENTRADA E SALDO A VISTA OU ATÉ 145 MESES, de que trata o ART. 3, INCISO II, ALÍNEAS A E B, E PAR. 1 DO ART. 3 DA LEI 13.496/2017., conforme as informações prestadas em 06/11/2017

Veja-se que a CDA e os valores foram relacionados e incluídos no PERT para pagamento em 60 parcelas:

INSCRIÇÕES PARCELADAS / VALORES COM DESCONTO

NÚMERO DA INSCRIÇÃO	PRINCIPAL	MULTA	JUROS	ENCARGOS/HONORÁRIOS
80608038681 ←	43.595,92	8.719,18	75.508,13	25.564,64
80208009461	133.727,39	26.745,47	232.315,43	78.557,65

DEMONSTRATIVO DE CONSOLIDAÇÃO

DISCRIMINAÇÃO	PRINCIPAL	MULTA	JUROS	ENCARGOS/HONORÁRI	TOTAL
Sem Desconto	177.323,31	35.464,65	307.823,56	104.122,29	624.733,81
Com Desconto	177.323,31	18.618,94	73.877,65	5.206,11	275.026,01

CÁLCULO DO VALOR DAS PARCELAS

PARCELA	PRINCIPAL	MULTA	JUROS	ENCARGOS(*)	TOTAL
1 à 2	4.433,08	886,62	7.695,59	2.603,06	15.618,34
3 à 60	2.904,43	290,44	1.008,39	0,00	4.203,26

E o valor inclusive já foi baixado, tanto que não aparece no Relatório de Situação Fiscal junto à PGFN.

Por todo o exposto, requer, “Data Maxima Venia”, se digne Vossa Senhoria encaminhar os autos ao CARF para que, de acordo com as informações acima prestadas e respectivos documentos comprobatórios que seguem anexos, **proceda à baixa do valor não homologado (R\$ 43.595,92 – Abril/2003)** e à regularização da situação junto ao sistema e banco de dados cadastrais da Receita Federal do Brasil, tendo em vista a realização do pagamento pela empresa através do **PERT n.º 001.586.446.**, por ser medida de JUSTIÇA!!!”. (destaques no original)

40. Pois bem. Da análise dos autos verifica-se que, de fato, o referido débito de estimativa foi incluído em parcelamento (e-fls. 706/711).

41. Ainda que assim não fosse, o presente caso se soluciona com a inteligência da Súmula CARF nº 177:

Súmula CARF nº 177

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

42. Nesse sentido, confirmo a parcela de estimativa compensada e indicada como componente do saldo negativo vindicado pela Contribuinte, reconhecendo a parcela adicional de **R\$ 43.595,92** (quarenta e três mil, quinhentos e noventa e cinco reais e noventa e dois centavos).

IV - Dispositivo

43. Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, e **dar-lhe provimento** para reconhecer o direito creditório adicional no valor de **R\$ 43.595,92** (quarenta e três mil, quinhentos e noventa e cinco reais e noventa e dois centavos), homologando as compensações objeto do presente processo até o limite do direito creditório reconhecido.

44. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin

ACÓRDÃO 1302-007.459 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10880.939994/2009-98

DOCUMENTO VALIDADO