



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13161.720181/2018-21
ACÓRDÃO	1102-001.786 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTRO OESTE TRANSPORTES E GRÃOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos da legislação em vigor, a compensação tributária deverá ser veiculada com a transmissão da competente Declaração de Compensação por meio do programa PER/DCOMP, ou na impossibilidade da sua utilização, por meio de Formulário Papel. Na ausência da transmissão da declaração de compensação prévia à constituição do crédito tributário, impossível a compensação pleiteada.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Tendo os lançamentos da CSLL utilizado os mesmos elementos fáticos que o do IRPJ, e o recurso apresentado para essa contribuição não apresentar elementos distintos, aplicam-se os mesmos fundamentos e razões de decidir.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, para na parte conhecida lhe negar provimento, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para cobrança de IRPJ e CSLL, nos valores de R\$ 13.094.424,80 e R\$ 4.750.123,17, respectivamente.

Transcrevo o relatório da DRJ para fins de compreensão do caso:

Trata o presente processo de impugnação apresentada contra auto de infração lavrado pela autoridade fazendária para a constituição de crédito tributário referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). O crédito constituído totaliza os seguintes valores: (...)

Os fundamentos que levaram à constituição do crédito tributário estão descritos no "Relatório Fiscal", fls. 54 a 69, que passo a resumir.

A ação fiscal teve início com a lavratura do Termo de Início de Procedimento Fiscal, sendo seguido por três termos de intimação. Nesses termos a autoridade fiscal requisitou diversos documentos e informações, tendo o contribuinte atendido ao requisitado.

Destaca a autoridade fiscal que identificou erro no preenchimento da ECD dos ano-calendário 2014 e ausência da entrega da ECD do ano-calendário 2015, solicitando que o contribuinte corrigisse os erros apresentando ECD retificadora e transmitisse a ECD referente ao ano-calendário 2015. O contribuinte apresentou recibo da entrega das ECDs em 01/11/2017.

As ECFs não puderam ser retificadas por força do impedimento previsto no art. 832 do Decreto 3.000/99 que veda a retificação caso haja procedimento fiscal em curso.

O procedimento fiscal teve como base as informações prestadas pelo contribuinte (DCTF, ECD) bem como dados extraídos dos

sistemas internos da Receita Federal do Brasil (DAF). Também foram analisadas as Notas Fiscais Eletrônicas extraídas do SPED.

A análise dos fatos e fundamentação legal foram assim descritos pela autoridade fiscal:

Inicialmente devemos definir a forma de tributação adequada à empresa fiscalizada.

A Lei nº 9.718 / 1998, em seu artigo 14, inciso I, obriga que as pessoas jurídicas cuja receita bruta seja superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) realizem a apuração pelo Lucro Real. Este valor foi definido pela Lei nº 12.814 / 2013 com vigência a partir de 01/01/2014.

Desta forma, tomando as receitas brutas de 2014 e 2015 da empresa fiscalizada, de R\$ 96.776.147,94 e R\$ 209.743.398,71, respectivamente, podemos concluir que a forma correta de apuração deve ser pelo Lucro Real. Estes valores foram retirados da própria contabilidade da empresa.

Analisando a contabilidade do contribuinte podemos perceber que a apuração é trimestral. Dessa forma, procedemos à apuração do resultado líquido de cada trimestre dos anos 2014 e 2015, conforme planilha anexa.

A base de cálculo do Imposto sobre a Renda tem sua base no artigo 44 da Lei nº 5.172 / 1966 (Código Tributário Nacional – CTN) de forma geral e mais especificamente em relação às pessoas jurídicas tem a previsão legal no artigo 1º da Lei nº 9.430 / 1996.

Resumidamente a base de cálculo do IRPJ para a empresa fiscalizada corresponde ao lucro real. A definição de lucro real está prevista no artigo 247 do Decreto nº 3.000 / 1999, sendo o lucro líquido do período ajustado pelas adições e exclusões.

As adições foram discriminadas em planilha à parte, também anexa a este trabalho. Estas adições foram formadas pelas contas 538 (Multas / Infrações), 493 (Multa de Trânsito) e 535 (Despesas Indedutíveis) que foram deduzidas na apuração do lucro líquido.

Entretanto, tais valores não são dedutíveis para a apuração do lucro real, conforme comandos dos artigos 249, inciso I e 344, § 5º do Decreto nº 3.000 / 1999.

Também foi registrado uma conta contábil a título de exclusão (447 – Dividendos e Lucros Recebidos) conforme determinado pelo artigo 379, § 1º do Decreto nº 3.000/1999.

A base de cálculo da CSLL para a forma de tributação pelo lucro real está prevista no artigo 13 da Lei nº 9.249 / 1995.

De posse do resultado líquido antes dos tributos e dos ajustes, procedemos aos cálculos do IRPJ e CSLL, finalizando na apuração trimestral destes dois tributos, conforme planilha anexa a este trabalho.

As alíquotas vigentes estão previstas no artigo 3º da Lei nº 9.249 / 1995 para o IRPJ e no artigo 3º da Lei nº 7.689 / 1988 com alteração da Lei nº 11.727 / 2008, sendo respectivamente de 15% e 9%.

Para o IRPJ ainda incide uma alíquota adicional de 10% para o lucro excedente à multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração (artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.249 / 1995).

Durante os cálculos para lançamento do crédito tributário dos tributos fiscalizados tomamos o cuidado de verificar possíveis recolhimentos. Entretanto, ao buscar nos sistemas informatizados da Receita Federal pudemos constatar ausência de recolhimentos para o IRPJ e a CSLL para o período fiscalizado.

Também verificamos se os tributos fiscalizados foram confessados e declarados em DCTF. Após análise concluímos que os tributos fiscalizados não foram declarados em DCTF.

Aliás, a infração constatada e motivo principal deste procedimento fiscal se baseia nas RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. Ou seja, baseado na contabilidade apresentada pela empresa por meio da Escrituração Contábil Digital pudemos verificar as receitas e compará-las àquelas constantes nas Notas Fiscais eletrônicas emitidas pelo contribuinte. Como houve compatibilidade entre ECD x NFe nas amostragens verificadas, podemos afirmar que a contabilidade é válida para fins fiscais.

Entretanto, por outro lado, verificamos que os tributos federais aqui fiscalizados não foram declarados e confessados ao Órgão Fiscalizador Federal como era esperado.

O art. 16 da Lei nº 9.779/1999, conferiu expressamente à Secretaria da Receita Federal competência legal para dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela

administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

No exercício de sua competência legal, a Secretaria da Receita Federal publicou a Instrução Normativa SRF nº 1.110/2010 revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1599, de 11/12/2015 que definiram as regras da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Em suma, esta declaração é obrigatória às pessoas jurídicas de direito privado que devem declarar e confessar à Secretaria da Receita Federal, dentre outros, seus tributos devidos apurados pelo próprio contribuinte em sua contabilidade.

Elaboramos uma planilha contendo as DCTFs entregues, com as datas de transmissão e os respectivos números de declaração.

Também destacamos que os tributos informados em DCTF foram apenas o PIS e a COFINS, em apenas alguns meses, e em valores ínfimos.

Para finalizar o procedimento fiscal, não havendo deduções relativas a pagamentos realizados e constatado de forma definitiva a ausência de declaração em DCTF dos tributos aqui fiscalizados, procedemos à lavratura do Auto de Infração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) para os anos calendários de 2014 e 2015.

Destaca a autoridade fiscal que em decorrência da declaração inexata / falta de declaração dos tributos devidos em DCTF aplicou multa de ofício no patamar de 75%, nos termos do art. 44, inciso I da Lei 9.430/1996.

O contribuinte foi cientificado do auto de infração por meio do seu Domicílio Tributário Eletrônico em 01/02/2018 (fl. 196), apresentando peça impugnatória em 05/03/2018 (fls. 204 a 221), com as alegações a seguir resumidas.

Alega a interessada que possui créditos acumulados de PIS e COFINS passíveis de compensação com parcela significativa do crédito tributário constituído pelos autos de infração de CSLL e IRPJ, motivo pelo qual tais valores deveriam ser considerados, reduzindo os valores constituídos.

Argumenta que é empresa cerealista, explorando atividade econômica no ramo de comércio atacadista de cereais, especialmente

milho, e por força do art. 54, I da Lei 12.350/2010, há suspensão do pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre sua receita bruta, por outro lado, quando compra tais mercadorias têm direito a crédito de tais contribuições, pois as operações geram receitas tributáveis para seus fornecedores com incidência não cumulativa.

Assim, teria legítimo direito ao saldo credor acumulado decorrente de tais operações.

Portanto, entende a interessada que esse saldo credor acumulado poderá ser objeto de compensação com débitos próprios da impugnante, vencidos ou vincendos relativos a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, como o são o IRPJ e CSLL objeto do presente auto de infração

Destaca a interessada que tais créditos não foram informados nas EFDs Contribuições e nem imputados em DCTF, tais declarações não puderam ser retificadas diante a existência de procedimento fiscal em curso, entretanto, esse fato não pode obstar o não reconhecimento do seu direito creditório, vez que traz aos autos planilhas demonstrando o seu direito legítimo aos créditos de PIS/COFINS. Informa também a existência de créditos extemporâneos, não utilizados, e que deverão ser apropriados na compensação que pleiteia. Traz jurisprudência do CARF reconhecendo a possibilidade de utilização de créditos extemporâneos.

Alega que as planilhas que anexou aos autos demonstram a higidez do seu direito creditório, operando em substituição à DCOMP como a declaração que trata o art. 74, §1º da Lei 9.430/96.

Assim, requer que seja operada a compensação dos créditos que possui com os débitos objeto do presente auto de infração, incidindo multa e juros e multa de mora sobre o valor remanescente.

Por fim, alega a inconstitucionalidade da multa de 75% aplicada pela autoridade fiscal por julgá-la inconstitucional.

A DRJ julgou improcedente a impugnação. Transcrevo abaixo a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos da legislação em vigor, a compensação tributária deverá ser veiculada com a transmissão da competente Declaração de Compensação por meio do programa PER/DCOMP, ou na impossibilidade da sua utilização, por meio de Formulário Papel. Na ausência da transmissão da declaração de compensação prévia à constituição do crédito tributário, impossível a compensação pleiteada.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE

A administração tributária deve aplicar a lei de ofício, não cabendo a 1ª instância administrativa se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO

Tendo os lançamentos da CSLL utilizado os mesmos elementos fáticos que o do IRPJ, e a impugnação apresentada para essa contribuição não apresentar elementos distintos, aplicam-se os mesmos fundamentos e razões de decidir.

O contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, alegando, em síntese:

- a) ILEGITIMIDADE DO CONDICIONAMENTO DA COMPENSAÇÃO AO CUMPRIMENTO DE EXIGÊNCIAS FORMAIS;
- b) INVALIDADE NA FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. INCLUSÃO DO ICMS E DE BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS. IMPOSTO E SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO QUE NÃO CONFIGURAM A MATERIALIDADE TRIBUTÁVEL;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo Schneider Fossati, relator.

1. Admissibilidade

O presente Recurso Voluntário é **tempestivo**.

No entanto, como a Recorrente inovou no recurso, trazendo outros pontos (exclusão do ICMS e dos benefícios de ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não veiculados na impugnação), conheço parcialmente do Recurso Voluntário. Com relação às mencionadas matérias, não controvertidas na impugnação, não conheço do recurso.

2. Dos fatos e da compensação pleiteada

A Recorrente sustenta a possibilidade de apropriação de créditos extemporâneos de PIS e COFINS e a consequente compensação com os montantes principais do crédito tributário constituído por meio da autuação impugnada. Para comprovar os créditos acumulados de PIS e COFINS, no valor de R\$ 5.914.544,24, a Recorrente apresentou planilhas detalhada dos valores, consoante informações prestadas por meio da entrega de ECD e pela emissão de notas fiscais.

A Recorrente alega que exigências formais, como a entrega da Declaração de Compensação, não podem obstaculizar o reconhecimento de créditos extemporâneos pela Fazenda Nacional.

Com razão a DRJ na sua decisão.

De início, cumpre destacar, como bem registrou a DRJ na sua decisão, que

Das alegações apresentadas pela interessada em sua peça defensiva, nota-se que não há insurgência sobre a base de cálculo apurada e nem sobre os procedimentos fiscais empreendidos pela autoridade fiscal.

Em suma, a Recorrente pleiteia a compensação dos seus créditos de PIS e COFINS com o crédito tributário ora constituído, e sobre a diferença apurada deverá incidir juros e multas.

A compensação tributária no âmbito federal deve observar as regras contidas no art. 74 da Lei 9.430/96:

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.

§ 1º A **compensação** de que trata o caput será efetuada **mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração** na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

A regra acima é clara, no sentido de que a compensação pressupõe a iniciativa do sujeito passivo, de entregar uma declaração de compensação (DCOMP), na qual informará os créditos a serem utilizados e os respectivos débitos a serem compensados.

A compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, a qual implica o encontro de contas entre o devedor e o credor, toda vez que essa relação de crédito e débito for recíproca, momento em que as obrigações se extinguem, até onde elas se compensarem. No

entanto, a compensação em matéria tributária depende de lei específica, regulando a forma e as condições nas quais a compensação poderá ocorrer.

A previsão em lei em sentido estrito é fundamental, não apenas pelo seu aspecto democrático relativo à sua aprovação, mas também em virtude do necessário controle financeiro e orçamentário relativo à compensação e aos seus limites, os quais impactarão diretamente na arrecadação tributária e, em última análise, no orçamento público.

Assim, as condições trazidas pela Lei 9.430/96, acima mencionadas, são necessárias para a realização da pretensão compensatória trazida pela Recorrente no seu recurso, traduzindo também a forma pela qual a extinção do crédito tributário ocorrerá nessa modalidade. Divergir desse procedimento, já regulamentado pela Receita Federal nas suas instruções normativas, obstaculiza a pretensão veiculada pelo contribuinte.

Ao contrário do que alega a Recorrente, a apresentação de planilhas detalhando o suposto direito creditório não é suficiente para fazer frente às exigências legais ou para substituir a declaração prevista no § 1º do art. 74 acima transcrito.

Além disso, em que pese haja instrução normativa em vigor, trazendo as regras operacionais relativas ao Programa PER/DCOMP, inclusive prevendo a hipótese de utilização subsidiária de formulário em papel, vale destacar que esse normativo da Receita Federal foi moldado com base na lei, mantendo-se em pleno vigor o art. 74 da Lei 9.430/96. Dito de outra forma, a exigência relativa ao procedimento de elaboração e entrega da DCOMP continua ancorada na lei em sentido estrito, não havendo o que se falar em eventual exigência legal, amparada unicamente em atos infralegais.

Portanto, diante da inexistência de Declaração de Compensação prévia ao procedimento fiscal ora em análise, não vejo como possível reconhecer a compensação nessa instância de julgamento, razão pela qual rejeito o pedido da Recorrente quanto a esse ponto.

3. Dispositivo

Isso posto, voto por conhecer parcialmente do recurso e, nesse ponto, **negar-lhe provimento.**

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati