



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.001330/2010-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-003.378 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 07 de maio de 2024
Recorrente ALCANTARA FEIRAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

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

A homologação tácita da compensação (conforme §5º¹ 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/DCOMP² e a ciência do Despacho Decisório. E, por inexistência de restrição temporal quanto à averiguação da sua liquidez e certeza, não há que se falar em homologação por decurso de prazo das parcelas que compõem o saldo negativo de IRPJ.

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

Compete à Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação. Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos.

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

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

¹ § 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

² 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.

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

Exercício: 2004

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. COBRANÇA EM DUPLICIDADE.

Na hipótese de declaração de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em PER/DCOMP, razão pela qual descabe a glosa das estimativas quitadas via compensação em processo no qual se discute a apuração do saldo negativo.

SALDO NEGATIVO. CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS E NÃO HOMOLOGADAS. SÚMULA CARF nº 177.

Para fins de apuração de saldo negativo, admite-se o cômputo de estimativas compensadas anteriormente ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. Aplicação da Súmula CARF nº 177³.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer que a parcela de **R\$ 321.509,50** (trezentos e vinte e um mil, quinhentos e nove reais e cinquenta centavos), a título de estimativa, seja computada na apuração do saldo negativo do IRPJ – Exercício 2004, homologando-se as compensações até o limite do crédito compensado.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Fenelon Moscoso de Almeida, José Roberto Adelino da Silva, Luís Ângelo Carneiro Baptista e Miriam Costa Faccin.

³ Súmula CARF nº 177: 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).

Relatório

Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP n.º 3546.69696.260410.1.7.02-8410 e relacionados, em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios com suposto crédito decorrente de **saldo negativo de IRPJ**, apurado no **Exercício 2004** (01.01.2003 a 31.12.2003) no valor de **R\$ 847.348,78** (oitocentos e quarenta e sete mil, trezentos e quarenta e oito reais e setenta e oito centavos).

Conforme se verifica dos autos, o Despacho Decisório – Parecer SEORT/DRF/BRE n.º 328/2010 (e-fls. 515/523), **reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido**, sendo que, do saldo negativo pleiteado e informado em PER/DCOMP no montante de R\$ 847.348,78 (oitocentos e quarenta e sete mil, trezentos e quarenta e oito reais e setenta e oito centavos), reconheceu o valor de R\$ 304.583,67 (trezentos e quatro mil, quinhentos e oitenta e três reais e sessenta e sete centavos), de forma que as compensações restaram parcialmente homologadas. Confira-se:

Considerando-se:

- I. A falta de documentação comprobatória de que valores relacionados a perda de clientes levados a tributação de fato atendem a determinação do art. 340 do RIR/99;
- II. A decisão do despacho decisório DRF/BRE/SEORT n.º 326/2010 do processo administrativo 13896.901934/2010-55, que **não homologou parte das compensações** de créditos utilizados na composição do saldo aqui analisado.

Propõe-se:

- I. Constatar que o valor do **saldo negativo de IRPJ ex 2004** é o novo valor calculado neste parecer, qual seja: **R\$ 304.583,37**;
- II. Considerar homologada por disposição legal a Dcomp número 30232.86913.091204.1.7.02-8028;
- III. Homologar as demais compensações a este processo atreladas até o limite de crédito disponível.

A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 534/559) por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) os R\$ 847.348,78, utilizado na compensação permaneceu inerte, ou seja, a "retificação" da DCOMP, primeiro, não havia mais necessidade de retificá-la, haja vista a sua homologação pelo decurso do prazo legal de cinco anos, de maneira que se fez com o único intuito de expor a sua composição;
- (ii) o crédito tributário somente é constituído quando do envio da DCTF, depois de devidamente apurado da DIPJ;
- (iii) a glosa de despesas seria indevida pelo fato de haver sido intimada a apresentar "documentos que envolve fatos geradores ocorridos há mais de dez anos, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002", entendendo-se dispensada de fazê-lo em face do disposto no artigo 264, caput, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999.

Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade apresentada fosse apreciada. E, em 20 de fevereiro de 2015, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (“DRJ/BHE”), em Acórdão de nº 02-64.064 (e-fls. 1.861/1.869), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) a Interessada afirma que a DCOMP retificadora 32546.69696.260410.1.7.02-8410 teria sido ociosa, pois “não havia mais necessidade” de transmissão;
- (ii) é irrelevante a razão que haja levado a Contribuinte a transmitir sua DCOMP;
- (iii) trata-se apenas de um direito, que pode ser exercido a qualquer tempo, desde que o Fisco da União ainda não haja se manifestado a respeito, como consta do artigo 77 da Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal do Brasil (IN/RFB) nº 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente à época da apresentação da referida DCOMP;
- (iv) essa ponderação da Interessada em nada afeta o exame do litígio; logo, não há considerações a fazer a respeito;
- (v) o exame dos documentos acostados ao processo à guisa de prova deve ser feito à luz dos artigos 340 e 341 do RIR/1999, pois ele são indissociáveis entre si. O primeiro estabelece quais perdas na realização de créditos contra clientes podem ser apropriadas como despesas; e o segundo estabelece a condição para que se efetive esta apropriação, qual seja, a correta contabilização destas perdas, impedindo-se assim que, por uma razão ou outra, as perdas em um determinado ano-calendário sejam apropriadas em mais de um exercício, circunstância homóloga à manutenção, no passivo, de obrigações já pagas (artigo 281 do RIR/1999);
- (vi) não há prova nos autos de que a Interessada haja cumprido as exigências do artigo 341 do RIR/1999; logo, é incabível afastar a glosa destas despesas;
- (vii) no que tange à estimativa de maio de 2003, o Parecer de fls. 515 a 523 alerta que ela foi extinta por compensação parcialmente homologada, conforme processo 13896.901934/2010-55. Contra esta homologação parcial a Interessada se insurgiu, sendo sua Manifestação de Inconformidade considerada improcedente, conforme Acórdão nº 02-54.770, de 28 de março de 2014, prolatado por este mesmo Colegiado. Em assim sucedendo, não há afastar as glosas efetuadas pela Repartição de origem;
- (viii) a Interessada alega que o início do “prazo prescricional” para a “constituição do crédito tributário” coincidiria com o “envio da [...] DIPJ” e com a confissão de débito em DCTF. Esse entendimento, porém, não condiz com o disposto no § 6º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

COMPENSAÇÃO

Só é cabível o reconhecimento deste direito quando ele se reveste dos predicados de liquidez e certeza, cabendo ao sujeito passivo a apresentação de provas neste sentido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Em 10/03/2016, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 02-64.064, através de Carta com Aviso de Recebimento - AR (e-fl. 1.872) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 1.861/1.869), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Manifestação de Inconformidade, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) a análise superficial dos fatos e fundamentos jurídicos pelo órgão “a quo” levou à conclusão incorreta;
- (ii) crédito de IRPJ de 2004 no montante de R\$ 847.348,78 permaneceu inerte, ou seja, quando retificou a compensação não homologada o fez com único intuito de atender intimação da Recorrida e expor a composição do crédito, tendo em vista a homologação tácita por decurso de prazo;
- (iii) no que tange a DIPJ do exercício de 2004, demonstrou-se que o Auditor Fiscal utilizou-se de premissa incorreta, por conta da indevida glosa de despesas com prejuízos no valor de R\$ 885.022,47 (oitocentos e oitenta e cinco mil, vinte e dois reais e quarenta e sete centavos), de modo que essa glosa aumentará a base de cálculo do IRPJ;
- (iv) a glosa é indevida por ter sido a Recorrente induzida pela exigência de apresentação de documentos que envolvem fatos geradores ocorridos há mais de dez anos, sem falar foi exigido o cumprimento da apresentação dos documentos em prazo ínfimo de cinco dias, prorrogado pelo requerimento da Contribuinte;
- (v) a Recorrente não estava mais obrigada a conservar nem a apresentar os documentos relativos aos prejuízos acima referidos, tidos como perda;
- (vi) a Recorrente de forma minuciosa apresentou planilha com a composição do crédito em que se buscava a compensação, de modo que não é correta a assertiva da decisão recorrida que não foi provado o crédito;
- (vii) a análise realizada deveria se realizada nas DIRF's das fontes pagadoras dos dois anos calendários, no intuito de constatar a não utilização da IRRF por parte da Recorrente, em consonância com o princípio da verdade material;

- (viii) não há quaisquer desconcompassos com o recebimento dos valores das prestações de serviços e as deduções do IRRF, eis que essas deduções somente são reconhecidas quando do recebimento da receita, ainda que o IRRF tenha ocorrido no exercício anterior, tanto é assim que o próprio Auditor Fiscal aceitou o total do IRRF utilizado em deduções no exercício de 2004;
- (ix) no que toca aos valores compensados das estimativas mensais utilizados em deduções do IRPJ anual, não se verifica quaisquer óbices na utilização de tais valores declarados na DCTF de 2003, sendo autorizado pela legislação de regência essa prática.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos artigos 43⁴ e 65⁵ da Portaria MF nº 1.634/2023 - Regimento

⁴ 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.

⁵ Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

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

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

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência da decisão recorrida em **10/03/2016** (e-fl. 1.872), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **11/04/2016** (e-fl. 1.873), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972⁶.

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

Mérito

O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório decorrente de **saldo negativo de IRPJ**, apurado no **Exercício 2004** (01.01.2003 a 31.12.2003) no valor de **R\$ 847.348,78** (oitocentos e quarenta e sete mil, trezentos e quarenta e oito reais e setenta e oito centavos), resultante de antecipações a título de retenções e estimativas:

5. Dos créditos deduzidos na composição do saldo negativo do IRPJ do exercício 2004

A partir do lucro real, apresentado na ficha 09A (Demonstração do Lucro Real), da DIPJ2004, no valor de R\$ 6.330.162,64 (fl. 379), apurou-se IRPJ devido de R\$ 1.558.540,66. Do IRPJ apurado, foram deduzidos R\$ 32.980,97 de PAT, R\$ 35.392,60 em IRRF e R\$ 2.337.515,87 em IR mensal por estimativa, resultando em saldo negativo de IRPJ de R\$ 847.348,78, segundo a ficha 12A (Cálculo do IR sobre o lucro real), da DIPJ2004 (fl. 380).

Por sua vez, o IR mensal por estimativa, foi composto por IRRF deduzido em cada mês (R\$ 557.308,45) e IRPJ mensal a pagar por estimativa (R\$ 1.780.207,42), parcialmente pago por Darf (R\$ 787.514,46) e parcialmente compensado por meio de declarações de compensação eletrônicas utilizando o saldo negativo de IRPJ do exercício 2003 (R\$ 721.911,73).

Conforme exposto no relatório, o Despacho Decisório – Parecer SEORT/DRF/BRE nº 328/2010 (e-fls. 515/523), **reconheceu** a título de **saldo negativo** o valor de **R\$ 304.583,67** (trezentos e quatro mil, quinhentos e oitenta e três reais e sessenta e sete centavos), nos seguintes termos:

Considerando-se:

- I. A falta de documentação comprobatória de que valores relacionados a perda de clientes levados a tributação de fato atendem a determinação do art. 340 do RIR/99;
- II. A decisão do despacho decisório DRF/BRE/SEORT nº 326/2010 do processo administrativo 13896.901934/2010-55, que **não homologou parte das compensações** de créditos utilizados na composição do saldo aqui analisado.

Propõe-se:

- I. Constatar que o valor do **saldo negativo de IRPJ** ex 2004 é o novo valor calculado neste parecer, qual seja: **R\$ 304.583,37**;
- II. Considerar homologada por disposição legal a Dcomp número 30232.86913.091204.1.7.02-8028;
- III. **Homologar as demais compensações** a este processo atreladas até o limite de crédito disponível.

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

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

⁶ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

E, conforme sintetizado na tabela abaixo, o reconhecimento de saldo negativo no valor de R\$ 304.583,37 (e não de R\$ 847.348,78, conforme pleiteado pela Recorrente) se deu pela inclusão na base de cálculo do IRPJ da importância de R\$ 885.022,47 a título de despesas não comprovadas e pela retirada da estimativa mensal não compensada, no valor R\$ 321.509,50. Confira-se:

SALDO NEGATIVO DO IRPJ - EXERCÍCIO 2004 (CONFORME DESPACHO DECISÓRIO)	
Base de cálculo da DIPJ	7.215.185,11 (6.330.162,64 da DIPJ + 885.022,47 perda com clientes)
15%	1.082.277,77
Adicional 10%	697.518,51
Total de IRPJ apurado	1.779.796,28
PAT	32.980,97
IRRF	35.392,60
IR devido meses anteriores	2.016.006,37 (2.337.515,87 - 321.509,50 estimativa mensal não compensada)
IRPJ a pagar	- 304.583,67

O Acórdão recorrido **manteve integralmente o Despacho Decisório**, nos seguintes termos:

“O **exame dos documentos acostados ao processo** à guisa de prova deve ser feito **à luz dos artigos 340 e 341 do RIR/1999**, pois ele são indissociáveis entre si. O primeiro estabelece diz **quais perdas na realização de créditos contra clientes podem ser apropriadas como despesas**; e o segundo estabelece a condição para que se efetive esta apropriação, qual seja, a correta contabilização destas perdas, impedindo-se assim que, por uma razão ou outra, as perdas em um determinado ano-calendário sejam apropriadas em mais de um exercício, circunstância homóloga à manutenção, no passivo, de obrigações já pagas (artigo 281 do RIR/1999).

No caso presente, **não há prova nos autos de que a interessada haja cumprido as exigências do artigo 341 do RIR/1999**; logo, é incabível afastar a glosa destas despesas.

[...]

No que tange à **estimativa de maio de 2003**, o Parecer de fls. 515 a 523 alerta que ela **foi extinta por compensação parcialmente homologada**, conforme processo 13896.901934/2010-55. Contra esta homologação parcial a interessada se insurgiu, sendo sua manifestação de inconformidade considerada improcedente, conforme Acórdão nº 02-54.770, de 28 de março de 2014, prolatado por este mesmo Colegiado. Em assim sucedendo, **não há afastar as glosas efetuadas pela Repartição de origem.**” (e-fls. 1.868/1.869, g.n.)

Na espécie, conforme demonstrado, verifica-se que a decisão recorrida justificou o reconhecimento do direito creditório no montante de **R\$ 304.583,67**, justamente porque “*não há prova nos autos de que a interessada haja cumprido as exigências do artigo 341 do RIR/1999*” para dedução das despesas; e quanto à estimativa, essa “*foi extinta por compensação parcialmente homologada*”.

Pois bem.

Com relação à dedução das despesas glosadas, aduz a Recorrente que, “*não estava mais obrigada a conservar nem a apresentar os documentos relativos aos prejuízos acima referidos, tidos como perda*”, nos seguintes termos:

No que tange a DIPJ do exercício de 2004, demonstrou-se que o Auditor Fiscal utilizou-se de premissa incorreta, por conta da indevida glosa de despesas com prejuízos no valor de R\$ 885.022,47 (oitocentos e oitenta e cinco mil, vinte e dois reais e quarenta e sete centavos), de modo que essa glosa aumentará a base de cálculo do IRPJ.

Contudo, a glosa é indevida por ter sido a Recorrente induzida pela exigência de apresentação de documentos que envolvem fatos geradores ocorridos há mais de dez anos, sem falar foi exigido o cumprimento da apresentação dos documentos em prazo ínfimo de cinco dias, prorrogado pelo requerimento da contribuinte.

Ignorando as disposições do art. 264, do RIR/99 que dispõe que o contribuinte deve conservar em ordem, **enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes**, os livros, documentos, papéis relativos à sua atividade.

Contudo, observa-se que **a referida alegação foi devidamente analisada e afastada no Acórdão recorrido**, no qual se sublinhou:

“Tampouco merecem guarida suas invectivas contra a imperiosa necessidade de fazer prova da liquidez e certeza de seu alegado crédito contra a Fazenda Nacional. **Se a interessada afirma ser detentora de um direito creditório, a ela incumbe o ônus de demonstrá-lo de maneira inequívoca, não podendo escudar-se sob o argumento de tais provas consistiriam em documentos de longa data.** Trata-se do princípio do “*ei*”

incumbit probari qui dicit”, positivado, no âmbito do processo administrativo-tributário, no artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que prescreve:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

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

Por outro lado, o mesmo Decreto consagra a livre convicção do julgador, em seu artigo 29, como segue:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Assim, o artigo 264, caput, do RIR/1999, não a socorre em absoluto.

Por fim, esta discussão é inócua, uma vez que **a manifestante junta, de fls. 620 a 1.831, os mesmos documentos que ela declarara ser incapaz de recuperar.**

Os artigos 340 e 341 do RIR/1999 estabelecem:

[...]

O exame dos documentos acostados ao processo à guisa de prova deve ser feito à luz dos artigos 340 e 341 do RIR/1999, pois ele são indissociáveis entre si. O primeiro estabelece diz quais perdas na realização de créditos contra clientes podem ser apropriadas como despesas; e o segundo estabelece a condição para que se efetive esta apropriação, qual seja, a correta contabilização destas perdas, impedindo-se assim que, por uma razão ou outra, as perdas em um determinado ano-calendário sejam apropriadas em mais de um exercício, circunstância homóloga à manutenção, no passivo, de obrigações já pagas (artigo 281 do RIR/1999).

No caso presente, **não há prova nos autos de que a interessada haja cumprido as exigências do artigo 341 do RIR/1999**; logo, **é incabível afastar a glosa destas despesas**”. (e-fls. 1.866/1.868, g.n.)

Ainda que assim não fosse, 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.

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.

Por disposição do artigo supratranscrito, estabeleceu-se que o crédito tributário é constituído pelo lançamento. Nas palavras de Luís Eduardo Schoueri⁷, “A atividade do lançamento tem uma finalidade: apurar o *an* e *quantum debeatur*: se é devido e quanto é devido”.

Ocorre que, na hipótese, não há controvérsia relativa a lançamento, mas sim, quanto à análise de direito creditório e a consequente não homologação da compensação.

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.

A propósito, Paulo de Barros Carvalho⁸ 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.)

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/2004, através do preenchimento de suas fichas, as quais informam o saldo de IRPJ a pagar (valor positivo) ou passível de restituição (valor negativo), resultado da comparação entre o tributo devido e as deduções previstas na legislação, incluindo as antecipações.

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).

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”).

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

⁷ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 5ª ed., São Paulo: Saraiva, 2015, p. 623.

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 19ª ed., São Paulo: Saraiva, 2007, p. 423.

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

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

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**.

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.

A propósito, cito as lições de Leandro Paulsen⁹:

“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)

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

A jurisprudência deste Conselho, registra-se, é uníssona nesse sentido, conforme noticiam os seguintes julgados:

⁹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 14ª ed., São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 331.

SALDOS NEGATIVOS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo quando objeto de declaração de compensação. (Processo n.º 10830.720874/2008-23. Acórdão n.º 1001-002.596. Sessão de 06/10/2021. Relator Sérgio Abelson, g.n.)

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 n.º 10880.982732/2011-68. Acórdão n.º 1003-002.233. Sessão de 04/02/2021. Relatora Maurîtania Elvira de Sousa Mendonça, g.n.)

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. 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 submetem à homologação tácita os saldos negativos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. (Processo n.º 10675.902042/2008-63. Acórdão n.º 1401-004.688. Sessão de 15/09/2020. Relator Luiz Augusto de Souza Gonçalves, g.n.)

Portanto, há de ser rejeitada a alegação da Recorrente quanto a esse ponto.

No tocante à glosa da estimativa mensal não compensada, restou expressamente consignado no Acórdão recorrido:

No que tange à estimativa de maio de 2003, o Parecer de fls. 515 a 523 alerta que ela foi extinta por compensação parcialmente homologada, conforme processo 13896.901934/2010-55. Contra esta homologação parcial a interessada se insurgiu, sendo sua manifestação de inconformidade considerada improcedente, conforme Acórdão n.º 02-54.770, de 28 de março de 2014, prolatado por este mesmo Colegiado. Em assim sucedendo, não há afastar as glosas efetuadas pela Repartição de origem.

Ocorre que, independentemente da atual situação dessa compensação, o presente caso se amolda na situação prevista pela Súmula CARF n.º 177, abaixo transcrita:

Súmula CARF n.º 177: 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.

Assim, por conseguinte, **não cabe a glosa dessa estimativa** que foi objeto de **compensação não homologada**, uma vez que os próprios débitos confessados em DCOMP (c.f.

art. 74, § 6º, da Lei n.º 9.430/96¹⁰) serão cobrados por força do que determina o artigo 74, §§ 7º e 8º da Lei n.º 9.430/96¹¹, o que implicaria em dupla cobrança da estimativa.

Esse entendimento se encontra consubstanciado na Solução de Consulta Interna COSIT n.º 18/2006, cuja parte que nos interessa está abaixo transcrita:

(...) 16.3 na **hipótese de compensação não homologada**, os **débitos serão cobrados com base em Dcomp**, e, por conseguinte, **não cabe a glosa dessas estimativas** na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.” (g.n.)

Da mesma forma, dispõe o Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 02, de 03/12/2018:

“ No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação. Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido.

Se o **valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ** ou a base negativa da CSLL, **o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.**” (g.n.)

Nesse sentido, assim já decidiu este Conselho:

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS OU HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE. Na hipótese de **declaração de compensação não homologada** ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base em PER/DCOMP, razão pela qual **descabe a glosa das estimativas quitadas via compensação em processo no qual se discute a apuração do saldo negativo.** (Processo n.º 11080.910722/2011-17. Acórdão n.º 1002-002.124. Sessão de 28/06/2021. Relator Rafael Zedral, g.n.)

PER/DCOMP. CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVA A MAIOR. DIREITO À COMPENSAÇÃO COMPROVADO. Comprovado nos autos o crédito a que o sujeito passivo alega fazer jus, deve ser reconhecido seu direito à compensação do indébito tributário. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS DECORRENTES DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA EM PROCESSO DISTINTO. POSSIBILIDADE. Para fins de **apuração de Saldo Negativo de IRPJ** e Base de Cálculo Negativa de CSLL, **admite-se o cômputo de estimativas compensadas** anteriormente **em processo distinto, ainda que não homologadas** ou

¹⁰ § 6º. A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

¹¹ § 7º. Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º. Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

pendentes de homologação. (Processo n.º 13839.913363/2009-42. Acórdão n.º 1002-001.665. Sessão de 29/09/2020. Relator Aílton Neves da Silva, g.n.)

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. (Processo n.º 10880.938664/2016-12. Acórdão n.º 1401-002.876. Sessão de 16/08/2018. Relator Cláudio de Andrade Camerano, g.n.)

Portanto, a parcela de **R\$ 321.509,50** (trezentos e vinte e um mil, quinhentos e nove reais e cinquenta centavos), deve ser computada na apuração do saldo negativo do IRPJ – Exercício 2004, conforme tabela abaixo:

SALDO NEGATIVO DO IRPJ – EXERCÍCIO 2004 (CONFORME DESPACHO DECISÓRIO)	
Base de cálculo da DIPJ	7.215.185,11 (6.330.162,64 da DIPJ + 885.022,47 perda com clientes)
15%	1.082.277,77
Adicional 10%	697.518,51
Total de IRPJ apurado	1.779.796,28
PAT	32.980,97
IRRF	35.392,60
IR devido meses anteriores	2.337.515,87 (2.016.006,37 + 321.509,50 estimativa mensal não compensada)
IRPJ a pagar	- 626.093,16

Logo, merece reforma o Acórdão recorrido quanto a esse ponto.

Dispositivo

Por todo o exposto e por tudo mais que consta nos autos, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, entendo por **dar-lhe parcial provimento** para reconhecer que a parcela de **R\$ 321.509,50** (trezentos e vinte e um mil, quinhentos e nove reais e cinquenta centavos), a título de estimativa, seja computada na apuração do saldo negativo do IRPJ – Exercício 2004, homologando-se as compensações até o limite do crédito compensado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin