



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



**Processo nº** 13896.001351/2010-22  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-003.379 – 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 §5<sup>o</sup>1 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/DCOMP<sup>2</sup> 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.

<sup>1</sup> § 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.

<sup>2</sup> 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: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

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 n.º 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 n.º 177<sup>3</sup>.

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\$ 85.547,76** (oitenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e sete reais e setenta e seis centavos), a título de estimativa, seja computada na apuração do saldo negativo da CSLL – 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.

<sup>3</sup> 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. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 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 37994.71480.190507.1.7.03-4043 e relacionados, em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios com suposto crédito decorrente de **saldo negativo de CSLL**, apurado no **Exercício 2004** (01.01.2003 a 31.12.2003) no valor de **R\$ 278.991,07** (duzentos e setenta e oito mil, novecentos e noventa e um reais e sete centavos):

Este processo trata da análise do crédito **saldo negativo de CSLL**, do **exercício 2004**, no valor declarado de **R\$ 278.991,07**, do contribuinte Alcântara Machado Feiras de Negócios Ltda, CNPJ. 01.648.912/0001-37, utilizado em declarações de compensação transmitidas pelo programa Perdcomp, baixadas neste processo para tratamento manual (fls. 01).

Este crédito foi utilizado por **3 Dcomp eletrônicas** (fl. 02):

37994.71480.190507.1.7.03-4043, também demonstradora do crédito (fls. 09 a 15 - retificadora da 24780.26142.300604.1.3.03-4000);  
231137.41800.091204.1.7.03-8082 (fls. 52 a 55, retificadora da Dcomp 37464.65706.300704.1.3.03-4821) e;  
17553.00625.2906085.1.3.03-0194 (fl. 56 a 59).

Conforme se verifica dos autos, o Despacho Decisório – Parecer SEORT/DRF/BRE n.º 331/2010 (e-fls. 71/75), **reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido**, sendo que, do saldo negativo pleiteado e informado em PER/DCOMP no montante de R\$ 278.991,07 (duzentos e setenta e oito mil, novecentos e noventa e um reais e sete centavos), **reconheceu** o valor de **R\$ 113.791,29** (cento e treze mil, setecentos e noventa e um reais e vinte e nove centavos), de forma que as compensações restaram parcialmente homologadas. Confira-se:

Considerando-se que:

- I. O saldo negativo de CSLL do exercício 2003, analisado pelo parecer DRF/BRE/SEORT n.º 330/2010, do processo administrativo 13896.001352/2010-77, compensou apenas parcialmente os débitos de CSLL de estimativa mensal utilizados em deduções da CSLL do exercício 2004;
- II. O parecer DRF/BRE/SEORT n.º 328/2010, do processo 13896.001330/2010-15 analisou o período do exercício 2004 e glosou despesa indevida na composição da base de cálculo da CSLL do exercício 2004.

Propõe-se:

- I. **Constatar o valor do saldo negativo de CSLL** do exercício 2004 no valor de **R\$ 113.791,29**;

A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 114/137) por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) a redução de seu direito creditório (derivada da não aceitação de despesas com clientes) seria indevida, pois o Sr. Auditor Fiscal exigiu a apresentação de documentos que envolve fatos geradores ocorridos há mais de dez anos, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002;

- (ii) afirma que “o prazo que corre contra o Fisco, inicia-se com a constituição do crédito tributário, ou seja, da confissão feita em DCTF”;
- (iii) se o “PER/DCOMP é o instrumento pelo qual o contribuinte se utiliza para compensar créditos de tributos com débitos de tributos da mesma natureza”, então o “prazo para o Fisco homologar, tacitamente ou expressamente, o respectivo crédito tributário” seria de “cinco anos”, contados “da apuração feita na DIPJ e da confissão feita em DCTF”;
- (iv) afirma “não ter cometido qualquer infração para lhe ser aplicada a multa de mora”;
- (v) assegura que “a partir desse momento a SRFB já possui meios de se saber se àqueles valores utilizados para base de cálculo do pagamento do IRPJ são ou não dedutíveis” e que “em havendo pagamento a maior das parcelas antecipadas, haverá crédito ao contribuinte”, crédito este “devidamente mencionado quando do envio da apuração feita na DIPJ e da confissão dada em DCTF”.

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 n.º 02-64.065 (e-fls. 225/231), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) a Interessada tece considerações sobre matéria estranha ao processo, pois menciona cálculo de IRPJ, enquanto o presente processo versa sobre CSLL;
- (ii) a Interessada alega que a DCOMP seria um mero instrumento de que o contribuinte se valeria “para compensar créditos de tributos com débitos de tributos da mesma natureza”. Ora, isto não corresponde à realidade, pois a DCOMP não é um simples ornamento jurídico. Segundo a Lei n.º 9.430, de 1996, a declaração de compensação implica a confissão dos débitos nela arrolados, com vistas à sua extinção pelo confronto de direito creditório do contribuinte perante a Fazenda da União. O contribuinte deve manifestar seu intuito de realizar tal encontro de contas simultaneamente na DCOMP e na DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais;
- (iii) alega também que o prazo de homologação seria de cinco anos, contados “da apuração feita na DIPJ e da confissão feita em DCTF”. Aqui, é mister recordar que, quando o sujeito passivo adota esta via de extinção, o número da DCOMP deve ser informado em DCTF; logo, a data de registro do débito na DCOMP deverá ser anterior ou, no máximo, igual à da DCTF, o que invalida este argumento;
- (iv) no caso vertente, há três DCOMP, de que apenas uma (a de número 25137.41800.091204.1.7.03-8082) foi homologada tacitamente. Na data

de ciência do Despacho Decisório dos autos, ocorrida em 28 de junho de 2010, as DCOMP 37994.71480.190507.1.7.03-4043 e 17553.00625.290605.1.3.03-0194 (transmitidas em 19 de maio de 2007 e 29 de junho de 2005, respectivamente) não poderiam ser consideradas homologadas, pois haviam transcorrido menos de cinco anos entre as datas de transmissão e ciência. Recorde-se que a contagem de prazo é feita dentro da regra do artigo 5º do Decreto n.º 70.235, de 1972.

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

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2004

**COMPENSAÇÃO**

A DCOMP constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, sendo homologada em 5 anos, contados da data da entrega da declaração, original ou retificadora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Em 10/03/2016, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão n.º 02-64.065, através de Carta com Aviso de Recebimento - AR (e-fl. 234) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 236/245), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Manifestação de Inconformidade, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) o crédito de CSLL de 2004 no montante de R\$ 278.991,07 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;
- (ii) 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;
- (iii) a planilha de forma minuciosa, item por item, comprovou o direito ao crédito, com documentação contábil comprobatória do seu direito à restituição, tendo em vista os prejuízos com clientes, em estrita observância aos artigos 340 e 341 do RIR/99;
- (iv) não há quaisquer descompassos 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;

- (v) conclui-se serem indevidas as glosas realizadas pela Recorrida, fazendo, dessa forma, jus a homologação integral das compensações.

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 43<sup>4</sup> e 65<sup>5</sup> da Portaria MF nº 1.634/2023 - Regimento 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. 234), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **11/04/2016** (e-

---

<sup>4</sup> 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.

<sup>5</sup> 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;

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.

fl. 235), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972<sup>6</sup>.

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 CSLL**, apurado no **Exercício 2004** (01.01.2003 a 31.12.2003) no valor de **R\$ 278.991,07** (duzentos e setenta e oito mil, novecentos e noventa e um reais e sete centavos), resultante de antecipações a título de estimativas:

6. Do saldo negativo de CSLL do exercício 2004 – ano calendário 2003

Verificou-se que a glosa da despesa apontada no item 4 (R\$ 885.022,47) aumentou a base de cálculo da CSLL e conforme vimos nos itens 5.1, 5.2 e 5.3, os créditos utilizados na composição do saldo negativo de CSLL do exercício 2004, somaram R\$ 763.357,95 (R\$ 0 de fonte CSLL + R\$ 617.664,55, em Darf pagos + R\$ 145.493,40 em compensações validadas).

Com base no parágrafo anterior, desenvolve-se o quadro abaixo e constata-se que o **saldo negativo de CSLL do exercício 2004 é de R\$ 113.791,29.**

Base de Cálculo da CSLL	7.215.185,11	acrescenta-se perdas de clientes R\$ 885.022,47 - item 4
CSLL 9%	649.366,66	
CSLL fonte		item.5.1
CSLL Darf	617.664,55	item 5.2
CSLL compensada	145.493,40	item.5.3
CSLL a pagar	(113.791,29)	

Conforme exposto no relatório, o Despacho Decisório - Parecer SEORT/DRF/BRE nº 331/2010 (e-fls. 71/75), **reconheceu a título de saldo negativo** o valor de **R\$ 113.791,29** (cento e treze mil, setecentos e noventa e um reais e vinte e nove centavos), nos seguintes termos:

- Considerando-se que:
- I. O saldo negativo de CSLL do exercício 2003, analisado pelo parecer DRF/BRE/SEORT nº 330/2010, do processo administrativo 13896.001352/2010-77, compensou apenas parcialmente os débitos de CSLL de estimativa mensal utilizados em deduções da CSLL do exercício 2004;
  - II. O parecer DRF/BRE/SEORT nº 328/2010, do processo 13896.001330/2010-15 analisou o período do exercício 2004 e glosou despesa indevida na composição da base de cálculo da CSLL do exercício 2004.
- Propõe-se:
- I. **Constatar o valor do saldo negativo de CSLL do exercício 2004 no valor de R\$ 113.791,29;**

E, conforme sintetizado na tabela abaixo, o reconhecimento de saldo negativo no valor de R\$ 113.791,29 (e não de R\$ 278.991,07, conforme pleiteado pela Recorrente) se deu pela inclusão na base de cálculo da CSLL da importância de R\$ 885.022,47 a título de despesas não comprovadas e pela retirada da estimativa mensal não compensada, no valor R\$ 85.547,76. Confira-se:

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

<b>SALDO NEGATIVO DE CSLL - EXERCÍCIO 2004 (CONFORME DESPACHO DECISÓRIO)</b>	
Base de cálculo da CSLL	7.215.185,11 (+ 885.022,47 perda com clientes)
CSLL 9%	649.366,66
CSLL DARF	617.664,55
CSLL COMPENSADA	145.493,40 (127.890,63 + 103.150,53 - 85.547,76 estimativa mensal não compensada)
CSLL a pagar	- 113.791,29

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

“A interessada alega que a DCOMP seria um mero instrumento de que o contribuinte se valeria “para compensar créditos de tributos com débitos de tributos da mesma natureza”. Ora, isto não corresponde à realidade, pois a DCOMP não é um simples ornamento jurídico. Segundo a Lei nº 9.430, de 1996, a declaração de compensação implica a confissão dos débitos nela arrolados, com vistas à sua extinção pelo confronto de direito creditório do contribuinte perante a Fazenda da União. O contribuinte deve manifestar seu intuito de realizar tal encontro de contas simultaneamente na DCOMP e na DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais.

Alega também que o prazo de homologação seria de cinco anos, contados “da apuração feita na DIPJ e da confissão feita em DCTF”. Aqui, é mister recordar que, quando o sujeito passivo adota esta via de extinção, o número da DCOMP deve ser informado em DCTF; logo, a data de registro do débito na DCOMP deverá ser anterior ou, no máximo, igual à da DCTF, o que invalida este argumento.

[...]

Em assim sucedendo, encaminho meu voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade ora em exame”. (e-fls. 229 e 231)

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, de modo que essa glosa aumentará a base de cálculo da CSLL.

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.

Ocorre que, em outros processos nos quais se discutiu a glosa dessas despesas, a título de exemplo mencionamos os autos do Processo n.º 13896.001330/2010-15, **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 declarou 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 Schoueri<sup>7</sup>, "A atividade do lançamento tem uma finalidade: apurar o *an* e *quantum debeat*: 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 Carvalho<sup>8</sup> oferece definição didática a respeito:

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

“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.

*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 n.º 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

---

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

do artigo 74 da Lei n.º 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 Paulsen<sup>9</sup>:

“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:

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 n.º 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 de 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 n.º 16, de 2012). (Processo n.º 10880.982732/2011-68. Acórdão n.º 1003-002.233. Sessão de 04/02/2021. Relatora Maurítânia 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

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

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 Despacho Decisório (e-fl. 73):

5.3. Dos valores das estimativas mensais de CSLL compensados

O contribuinte compensou por meio de Dcomp eletrônicas que utilizaram o crédito do saldo negativo de CSLL do exercício 2003 débitos de CSLL mensal por estimativa.

Apenas parte destes débitos foi compensada, conforme se verifica pelo quadro apresentado à fl. 41, uma vez que o saldo negativo de CSLL do exercício 2003, constatado pelo valor R\$ 146.469,91, informado pelo parecer DRF/BRE/SEORT n.º 330/2010, do processo administrativo 13896.001352/2010-77 (fls. 42 a 46) foi insuficiente para todas as compensações solicitadas..

Verifica-se então que somente o valor de R\$ 145.493,40 (R\$ 127.890,63 + R\$ 103.150,53 – R\$ 85.547,76 parte não compensada) poderá ser utilizado como dedução da CSLL devida.

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 9.430/96<sup>10</sup>) serão cobrados por força do que determina o artigo 74, §§ 7º e 8º da Lei n.º 9.430/96<sup>11</sup>, 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

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

<sup>11</sup> § 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.

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 pendentes de homologação. (Processo n.º 13839.913363/2009-42. Acórdão n.º 1002-001.665. Sessão de 29/09/2020. Relator Afilton 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\$ 85.547,76** (oitenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e sete reais e setenta e seis centavos), deve ser computada na apuração do saldo negativo da CSLL – Exercício 2004, conforme tabela abaixo:

<b>SALDO NEGATIVO DE CSLL - EXERCÍCIO 2004 (CONFORME DESPACHO DECISÓRIO)</b>	
Base de cálculo da CSLL	7.215.185,11 (+ 885.022,47 perda com clientes)

CSLL 9%	649.366,66
CSLL DARF	617.664,55
CSLL COMPENSADA	231.041,16 (145.493,40 + 85.547,76 <i>estimativa mensal não compensada</i> )
CSLL a pagar	- 199.339,05

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\$ 85.547,76** (oitenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e sete reais e setenta e seis centavos), a título de estimativa, seja computada na apuração do saldo negativo da CSLL – Exercício 2004, homologando-se as compensações até o limite do crédito compensado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin

Fl. 16 do Acórdão n.º 1002-003.379 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 13896.001351/2010-22