



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.919920/2008-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.616 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2022
Recorrente GILAT DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

DCOMP. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE PERÍODOS PRETÉRITOS. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

Dentro do prazo de homologação previsto no art. 74, §5º, da Lei 9.430, de 1996, a autoridade fiscal tem o poder/dever de analisar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado; logo, não há falar-se em prazo decadencial, porquanto não se trata de lançamento tributário, mas sim de análise dos requisitos intrínsecos à compensação (art. 170 do CTN), cujo ônus probatório é do sujeito passivo.

CONTRATO DE LONGO PRAZO COM PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO. DIFERIMENTO DO LUCRO. REQUISITOS.

Embora a dedução de despesa seja uma faculdade do contribuinte, no caso de contrato de prestação de serviço de longo prazo celebrado com pessoa jurídica de direito público, a opção pelo diferimento parcial do lucro demanda tal registro, de forma a permitir a apuração do lucro passível de diferimento. Afinal, o art. 409, inciso I, do RIR/99, não prevê o diferimento da tributação do valor da receita, mas do lucro, que é representado pela diferença entre o valor da receita da prestação dos serviços e dos custos correspondentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, que dava provimento parcial para utilizar os créditos relativos às homologações tácitas.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais De Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de declarações de compensação (Dcomp's) em que o contribuinte compensou débitos próprios com crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2004.

2. Despacho Decisório não homologou a compensação declarada em razão de insuficiência de crédito (e-fls. 38).

3. A decisão de primeira instância verificou, no primeiro julgamento, que a recorrente utilizara créditos de saldo negativo de IRPJ, ano-calendário de 2004, de sua incorporada, Gilat-To-Home Brasil Ltda, no valor de R\$ 205.682,92, e crédito próprio, no valor de R\$ 551.608,72. Em seguida, verificou que a Administração Tributária analisou as Dcomp's sem observar que os créditos eram diversos. Assim, entendeu haver supressão de uma instância de julgamento e cerceamento ao direito de defesa e anulou o Despacho Decisório (e-fls. 162).

4. Novo Despacho Decisório analisou em conjunto o direito creditório de saldo negativo, ano-calendário 2004, da incorporada Gilat-To-Home do Brasil Ltda. (CNPJ 04.041.714/0001-07), no valor de R\$ 249.255,10, e crédito próprio (CNPJ 03.177.720/0001-15) no valor de R\$ 551.608,72 e homologou parcialmente as compensações declaradas em razão de glosas indevidas do lucro líquido. Tais glosas decorreram da não apresentação das notas fiscais que especifica e da não comprovação dos requisitos do art. 407 do Decreto 3.000/99 (RIR/99), que estabelece regras para a apuração do resultado dos contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens e serviços a serem produzidos, conforme elencado a seguir (e-fls. 253-260):

1) Apuração do Saldo Negativo de IRPJ

O saldo negativo de IRPJ é composto pelo valor deste imposto apurado ao final do exercício, diminuído das deduções previstas em lei, bem como dos das estimativas e demais pagamentos efetuados e retenções ocorridas neste mesmo exercício.

No caso em questão foi constatado nas Fichas 11 – *Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa* e 12A – *Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real* da DIPJ 2005, bem como nas informações constantes em DCTFs, que o saldo negativo de IRPJ apurado pelo contribuinte Gilat do Brasil Ltda. no exercício de 2005, **ano-calendário de 2004, no valor de R\$ 551.608,72**, foi composto basicamente por retenções na fonte e pagamentos/compensações:

Imposto e Adicional sobre o Lucro Real	1.369.484,45
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	(26.229,66)
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	(1.735.403,13)
(-) Pagamentos com DARF	(16.122,98)
(-) Compensações	(143.337,40)
Imposto de Renda a Pagar	(551.608,72)

Conforme consulta ao sistema SIEF, os **débitos quitados por pagamentos e compensações se encontram extintos.**

No que se refere ao **imposto de renda retido na fonte**, as informações constantes nas Fichas 11 – *Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa* e 12A – *Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real* da DIPJ 2005 **apresentam uma diferença de R\$ 12.890,30** com aquelas constantes nas DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras: [...]

2) Exclusões do Lucro Líquido

Na linha 38 – *Outras Exclusões* da Ficha 09 A – *Demonstração do Lucro Real* da DIPJ/2005, foi escriturado o valor de R\$ 1.554.934,12 (fls. 172 a 178).

Atendendo o Termo de Intimação Fiscal nº 176/2011, no qual foram requeridos esclarecimentos sobre a natureza desta exclusão (fls. 189 e 190), os administradores da Gilat do Brasil Ltda. informaram que se trata de valores faturados ao Ministério das Comunicações em dezembro de 2004 (fls. 193 a 252):

- a) R\$ 1.548.223,49 referentes à nota fiscal nº 309, emitida em 28/12/2004 e paga em 28/01/2005;
- b) R\$ 6.710,63 referentes à nota fiscal nº 310, emitida em 28/12/2004 e paga em 27/01/2005.

Adicionalmente, informam que tais exclusões tiveram por base o exercício, pela sociedade, da faculdade prevista no artigo 409 do Decreto nº 3.000/99: [...]

Na leitura deste artigo, constata-se que o diferimento da tributação do lucro deve atender às condições dos artigos 407 e 408 deste diploma legal: [...]

O artigo 407 estabelece regras para a apuração do resultado dos contratos de **construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens e serviços a serem produzidos.**

O artigo 408 determina que o disposto no artigo 407 não se aplica às **construções ou fornecimentos contratados com base em preço unitário de quantidades de bens e serviços produzidos em prazo inferior a um ano.**

Assim, com base nos elementos disponíveis, **conclui-se como indevida esta exclusão do lucro líquido**, pelos motivos expostos a seguir:

a) os administradores do contribuinte **não apresentaram, na resposta ao Termo de Intimação Fiscal 176/2011, cópias das respectivas notas fiscais e do contrato firmado com o Ministério das Comunicações.** Tampouco esclareceram a natureza dos bens fornecidos ou dos serviços prestados e o seu prazo de vigência, de modo a comprovar que o procedimento adotado atende aos requisitos do artigo 407 do Decreto 3.000/99, que estabelece regras para a apuração do resultado dos contratos de **construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens e serviços a serem produzidos;**

b) o inciso I do artigo 409 do Decreto 3.000/99 determina que *“poderá ser excluída do lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do período de apuração, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período de apuração”.* Neste caso, foi excluído do lucro líquido **o valor total faturado**, e não a parcela do lucro apurado na operação.

[...]

Como a exclusão de R\$ 1.554.934,12, informada na linha 38 – *Outras Exclusões da Ficha 09 A – Demonstração do Lucro Real* da DIPJ/2005 **foi considerada indevida**, conclui-se que **o saldo negativo** de IRPJ apurado em 31 de dezembro de 2004 pelo contribuinte Gilat do Brasil Ltda. (CNPJ 03.177.720/0001-15), **no valor de R\$ 551.608,72, não goza dos pressupostos de liquidez e certeza** nos termos do artigo 170 da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional): [...]

DESPACHO DECISÓRIO

Com base no Parecer Conclusivo nº 100/2011, às fls. 253 a 259 deste processo, que aprovo e adoto, o qual fica fazendo parte deste Despacho Decisório como se nele estivesse transcrito, DECIDO

a) **HOMOLOGAR** AS DCOMPS 10263.45838.100406.1.3.02-**6631**, 01834.08954.291205.1.3.02-**0242**, 00936.95762.100406.1.3.02-**3368** E 08807.43568.100406.1.3.02-**5298**, TENDO EM VISTA O **DECURSO DE PRAZO PREVISTO NO PARÁGRAFO 5º DO ARTIGO 74 DA LEI 9.430/96**;

b) **NÃO RECONHECER O DIREITO CREDITÓRIO** PLEITEADO, REFERENTE AO SALDO NEGATIVO DE IRPJ NO VALOR DE **R\$551.608,72**, APURADO EM 31/12/2004 PELO CONTRIBUINTE GILAT DO BRASIL LTDA. (CNPJ 03.177.720/0001-15) E **NÃO HOMOLOGAR** AS DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO 30995.31698.220906.1.7.02-**3859**, 06398.47595.310307.1.7.02-**7850** E 28169.76556.310307.1.7.02-**7494**. (Grifo nosso)

5. Em manifestação de inconformidade, a recorrente alegou, em síntese, decadência do direito de revisão da DIPJ/2005, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN e, no mérito, assentou que celebrou contrato de prestação de serviços com o Ministério das Comunicações; nesse sentido, com base no art. 409, I, do RIR/99, excluiu da composição do lucro líquido os valores referentes aos pagamentos não auferidos no exercício de 2004, referentes às notas fiscais nº 309 e 310, nos montantes de R\$ 1.548.223,49 e R\$ 6.710,63, tendo em vista que foram emitidas em 31/12/2004, mas foram pagas no exercício seguinte.

6. A decisão recorrida, inicialmente, delimitou a lide à apuração do **crédito próprio** do saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2004, no valor de R\$551.608,72, e das Dcomp's não homologadas.

7. Em seguida, afastou a decadência para revisar a DIPJ/2005; manteve o indeferimento de parte do direito creditório relativo ao IRRF no valor de R\$ 12.890,30, por ausência de prova e contestação; quanto ao crédito relacionado à exclusão de valor decorrente de contrato de serviços celebrado com o Poder Público, assentou não restar comprovada a prorrogação do contrato para os anos-calendário de 2004 e 2005 e que as notas fiscais relativas ao referido contrato estavam ilegíveis. Assentou ainda que o art. 409, I, do RIR/99 não prevê o diferimento da tributação do valor da receita, mas do lucro.

8. Por outro lado, reconheceu assistir parcial razão à recorrente, porquanto na análise das Dcomp's a autoridade fiscal confirmou as parcelas que compõem o total de estimativas retidas/pagas/compensadas de IRPJ para o ano-calendário de 2004 no total de R\$1.881.973,21. Das informações prestadas na DIPJ/2005, apenas a exclusão do valor de R\$1.554.934,12 foi contestada e não confirmada. Nesse sentido, reapurou o saldo negativo, a partir das glosas efetuadas, e reconheceu o direito creditório no valor de R\$266.604,96.

9. Observou ainda que o crédito de R\$266.604,96 deveria ser utilizado para compensação dos débitos seguindo a ordem de apresentação da Dcomp original, com base no artigo 41, §7º da IN SRF n.º 1.300/2012, ainda que homologada tacitamente.

10. Com efeito, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

Ementa:

SALDO NEGATIVO. ANÁLISE DA DIPJ. OBRIGATORIEDADE DA AUTORIDADE FISCAL. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando do objeto de declaração de compensação.

COMPROVAÇÃO PARCIAL. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO - HOMOLOGAÇÃO PARCIAL DA COMPENSAÇÃO. CABIMENTO

A comprovação da certeza e liquidez do crédito, ainda que parcialmente, requisitos necessários para o reconhecimento do direito creditório, conforme o previsto no art. 170 do CTN, acarreta no deferimento parcial da Declaração de Compensação.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO RECONHECIDO.

A homologação tácita da compensação não implica em inexistência da parcela do crédito indicado na DCOMP. No caso de reconhecimento de direito creditório, o crédito deverá ser utilizado para compensar os débitos, obedecendo a ordem de apresentação das declarações originais, ainda que homologadas tacitamente.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

11. Cientificada da decisão de primeira instância em 18/04/2016, a recorrente interpôs recurso voluntário em 13/05/2016 com as alegações a seguir (e-fls. 561 e seg.), as quais serão analisadas em detalhe no voto.

12. Alega, em preliminar, decadência e impossibilidade de reabertura de discussão quanto aos saldos negativos de IRPJ do ano-calendário 2004.

13. Sustenta a ilegalidade da imputação e utilização de créditos reconhecidos pela decisão recorrida em compensações já homologadas tacitamente pelo decurso do prazo de cinco anos do art. 74, §5º da lei n.º 9.430/96.

14. Defende a validade dos créditos remanescentes indeferidos e a consequente regularidade das compensações declaradas.

15. Aponta impossibilidade de incidência da Selic sobre a multa.

16. Por fim, requer o provimento do recurso voluntário para homologar as compensações declaradas.

17. É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 1201-005.616 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15374.919920/2008-98

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior - Relator

, Relator.

18. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

19. Cinge-se a controvérsia a verificar a existência de direito creditório de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário 2004.

Preliminar de decadência

20. A recorrente alega inicialmente decadência e impossibilidade de reabertura de discussão quanto aos saldos negativos de IRPJ do ano-calendário 2004. Aduz que a “*revisão promovida pela decisão recorrida encontra óbice no prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, pois o Fisco jamais poderia efetuar ajustes em bases de cálculo do imposto relativas a períodos passados (alcançados pela decadência), ainda que tais ajustes repercutissem nos créditos pleiteados pela Recorrente em seus pedidos de compensação tratados nestes autos*”.

21. Sem razão a recorrente. Explico.

22. O saldo negativo de IRPJ é cálculo complexo que envolve três grupos de rubricas: i) o imposto apurado no período (alíquota de IR e adicional incidentes sobre o lucro real); ii) incentivos fiscais (operações de caráter cultural e artístico, programa de alimentação do trabalhador, dentre outros); e antecipações de IR (IRRF, IR estimativa, dentre outras). Quando a soma dos incentivos fiscais e das antecipações de IR é superior ao imposto de renda apurado, tem-se imposto de renda negativo; denominado saldo negativo de IR, o qual é passível de repetição.

23. Inicialmente, importante esclarecer que o prazo previsto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN¹ trata de modalidade de extinção de crédito tributário denominada “*pagamento antecipado e a homologação do lançamento*”², situação em que o sujeito passivo deve apurar e antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa e a homologação do lançamento ocorre no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situação que atrai o art. 173, I, do CTN.

¹ CTN. Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

² CTN. Art. 156. Extinguem o crédito tributário: [...] VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

24. Como se vê, o referido prazo versa sobre homologação de lançamento e não de homologação de compensação, objeto destes autos.

25. O art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), por sua vez, estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

26. Em consonância com o referido art. 170 do CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação e que o prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação (homologação tácita).

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pela sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 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.** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

27. Como se vê, após a entrega da declaração de compensação o Fisco tem o prazo de cinco anos para analisar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado pelo sujeito passivo. Trata-se de prazo de homologação tácita de compensação.

28. Portanto, dentro do prazo de homologação previsto no art. 74, §5º, da Lei 9.430, de 1996, a autoridade fiscal tem o poder/dever de analisar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado; logo, não há falar-se em prazo decadencial, porquanto não se trata de lançamento tributário, mas sim de análise dos requisitos intrínsecos à compensação (art. 170 do CTN), cujo ônus probatório é do sujeito passivo.

29. Oportuno observar ainda que tanto a decadência quanto a prescrição não alcançam o direito de o Fisco analisar fatos pretéritos que repercutam em exercícios futuros. Veja-se:

Código Tributário Nacional

Art. 195. [...]

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a **prescrição** dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Lei 9.430, de 1996

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a **decadência** do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios. (Grifo nosso)

30. Nesse sentido, tem se pronunciado a jurisprudência deste Carf:

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

Ano-calendário: 1995

POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo, que embasou o pedido de compensação. (Acórdão nº 9101-005.753, Relatora Andréa Duek Simantob, de 03/09/2021).

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

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA - FATOS PRETÉRITOS COM REPERCUSSÃO FUTURA - INOCORRÊNCIA

O fenômeno da decadência atinge, apenas, o direito do fisco de constituir a obrigação tributária (ou de não homologar a compensação), não afastando a possibilidade de se reexaminar fatos contábeis pretéritos (ocorridos há mais de 5 anos) com repercussão futura. (Acórdão nº 9101-005.441, de 11/05/2021, Relator Alexandre Evaristo)

31. Também corroboram o posicionamento acima, a Solução de Consulta Interna nº 16, Cosit, de 18/07/2012

Da Verificação da Certeza e Liquidez do Crédito

22. Disciplinando a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário, vem o CTN prescrever que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários, que já possuem naturalmente os atributos de liquidez e certeza, com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, *in verbis*:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

23. Quanto à necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que o contribuinte pretende utilizar na compensação, assim já decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

“10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao

mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).” (STJ, 1ª T., AgRg no Resp 862.572/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, mai/08)

24. Como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado.

25. Não se pode concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte. A norma específica que versa sobre Dcomp não deixa dúvidas quanto à **limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si.**

26. Assim, é dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo. No caso *sub examine*, o crédito provém de saldo negativo de IRPJ resultante de pagamento a maior de estimativas quitadas em períodos anteriores, mediante compensações tacitamente homologadas, que está sendo utilizado em compensação no período atual. Para tanto, não há como se furtar do levantamento do valor do imposto devido ao final do ano em que foram quitadas as estimativas, conforme a sistemática brevemente relatada nos itens 10 a 13, mesmo que não seja mais possível o lançamento de eventual diferença apurada nessa verificação.

27. O mesmo raciocínio se aplica quando foi homologado tacitamente o lançamento de crédito tributário de IRPJ relativo ao período que originou o saldo negativo, em consonância com o disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN.

[...]

30. O procedimento de homologação da compensação é iniciado pelo próprio contribuinte, que tem o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório, e por isso deve manter a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito, consoante o disposto no art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, *in verbis*:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º). (Grifo nosso)

32. Ante o exposto, afasto a preliminar suscitada.

Mérito

33. A decisão recorrida ao não reconhecer os créditos relacionados à exclusão do valor de R\$1.554.934,12 decorrente de contrato de serviços celebrado com o Poder Público pontuou que não foi comprovada a prorrogação do contrato para os anos-calendário de 2004 e 2005 e as notas fiscais relativas ao referido contrato estavam ilegíveis. Observou ainda que *“O principal motivo para [...] concordar com a autoridade a quo reside no fato de que houve a exclusão do valor total das Notas Fiscais, de R\$1.554.934,12. Ou seja, ainda que restasse comprovado que o contrato foi prorrogado, e que as Notas Fiscais são relativas a estas prestações de serviços, o artigo 409, inciso I do RIR/99 não prevê o diferimento da tributação do*

valor da receita, mas do lucro, que é representado pela diferença entre o valor da receita da prestação dos serviços e dos custos correspondentes”.

34. Quanto ao crédito decorrente de IRRF no valor de R\$12.890,30, trata-se de matéria preclusa, porquanto não questionada em primeira instância, tampouco no recurso voluntário.

35. A recorrente aduz que o Contrato n.º 29/2002-MC (e-fls. 351) celebrado com o Ministério das Comunicações, por prazo superior a um ano e por preço pré-determinado, adequa-se à legislação de regência, conforme cláusula 4.8 do Termo Aditivo ao Contrato n.º 29/2002-MC (e-fls. 364).

36. Aduz ainda que a cláusula 8.18.1 do Termo Aditivo facultava à recorrente continuar ou não a prestação dos serviços, ainda que o contrato não fosse incluído na previsão orçamentária (e-fls. 366). Anexou aos autos cópia do Livro Razão com o registro, em 28/01/2005, das receitas de serviços oriundas do contrato celebrado com o Ministério das Comunicações (e-fls. 586), bem como cópia legível das notas fiscais n.º 309 e 310 (e-fls. 581-582).

37. Quanto ao ponto principal da controvérsia, diferimento do lucro e não da receita, a recorrente salienta que *“nunca se insurgiu contra o fato de que, nos termos do art. 409 do RIR, somente o lucro poder ser diferido, porém, ao contrário do que afirmou a decisão recorrida, cumpre ressaltar que a Recorrente já juntou aos autos toda a documentação contábil que comprova a natureza das receitas e a regularidade do seu diferimento para o ano-calendário de 2005 [...] a saber”*:

- Contrato n.º 29/2002-MC, firmado com o Ministério das Comunicações, e seu Termo Aditivo, que comprovam a natureza das receitas em questão (fls. 351 e seguintes dos autos);
- Notas Fiscais 309 e 310 com menção expressa ao Contrato n.º 29/2002-MC e ao seu Termo Aditivo (fls. 381 e 382 dos autos – novas cópias instruem o presente recurso);
- Livro Razão de 2005 demonstrando que de fato houve o efetivo recebimento das faturas 309 e 310, pagas pelo Ministério das Comunicações em 01/2005, e que tais pagamentos dizem respeito ao Contrato n.º 29/2002-MC (Doc. Anexo ao presente recurso);
- **Balancete do ano-calendário de 2004, comprovando cabalmente que não houve o lançamento de despesas referente ao Contrato n.º 29/2002-MC (fls. 228 e seguintes dos autos);**
- LALUR e demais Lançamentos Contábeis que corroboram a correção dos procedimentos de diferimento dos valores para o efetivo recebimento da receita, o que ocorreu apenas em 01/2005, autorizando assim o seu diferimento para o ano-calendário/2005 (fls. 404 e seguintes dos autos). (Grifo nosso)

38. Observe-se que o objeto do contrato celebrado com o Ministério das Comunicações é *“prestação de serviço de atendimento ao usuário do programa GESAC - Governo Eletrônico - Serviço de Atendimento ao Cidadão, compreendendo o serviço de acesso a serviços e a informações de governo, via Internet, de forma gratuita para o usuário e o serviço de conexão à Internet”* (e-fls. 350).

39. Referido contrato entrou em vigor em outubro de 2002 (data da assinatura) (e-fls. 360 e 363) e consta termo aditivo de prorrogação, em tese, para 2004 e 2005. Consta ainda do contrato as seguintes cláusulas de pagamento (e-fls. 365).

"4.8 A CONTRATANTE obrigar-se-á:

a) a enviar proposta ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão para solicitar a inclusão do Programa GESAC no **Plano Plurianual 2004/2007** e na Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2004 e 2005, tendo em vista tratar-se de serviços de natureza continuada; e

b) a enviar, em 2003 e 2004, ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, proposta **de inclusão nas leis orçamentárias anuais referentes a 2004 e 2005**, dos valores necessários ao pagamento dos serviços a serem prestados naqueles exercícios, relativos à operação de 3.200 Unidades de Comunicação, nos meses de janeiro a dezembro de 2004 e janeiro e fevereiro de 2005".

[...]

"8.18 **Caso os pleitos constantes das alíneas "a" e "b" do item 4.8 desse instrumento venham a ser aprovados, a CONTRATANTE pagará à CONTRATADA, em 2004, R\$34.282.093,20** (trinta e quatro milhões, duzentos e oitenta e dois mil, noventa e três reais e vinte centavos) e, em 2005, R\$ 5.713.682,20 (cinco milhões, setecentos e treze mil, seiscentos e oitenta e dois reais e vinte centavos) correspondentes à operação de 3.200 Unidades de Comunicação, assim distribuídos:

Meses de 2004	Unidades de Comunicação	Valor em R\$
Janeiro	3.200	2.856.841,10
Fevereiro	3.200	2.856.841,10
Março	3.200	2.856.841,10
Abril	3.200	2.856.841,10
Maio	3.200	2.856.841,10
Junho	3.200	2.856.841,10
Julho	3.200	2.856.841,10
Agosto	3.200	2.856.841,10
Setembro	3.200	2.856.841,10
Outubro	3.200	2.856.841,10
Novembro	3.200	2.856.841,10
Dezembro	3.200	2.856.841,10

40. Como se vê, considerando-se a prorrogação do contrato, teria havido o recebimento de receitas de prestação de serviço no montante de R\$34.282.093,20 ao longo do ano-calendário 2004. Todavia, a recorrente afirma que "*não houve o lançamento de despesas referente ao Contrato nº 29/2002-MC*" nesse período.

41. Alega ainda "*equivoco da decisão recorrida, pois, não havendo despesas relativas às NFs 309 e 310 em comento no ano-calendário de 2004, a integralidade da receita representada nas Notas Fiscais nº 309 e 310 configura lucro da operação e podia perfeitamente ser diferida para o período de apuração do efetivo recebimento, in casu 01/2005.*"

42. Admitindo-se a hipótese de prorrogação do contrato, embora a recorrente não tenha comprovado tal fato de forma cabal, melhor sorte não lhe socorre; pois, em havendo tal prorrogação, as despesas correspondentes às receitas decorrentes de prestação de serviço, elencadas acima, deveriam ter sido contabilizadas de forma a permitir apuração do lucro passível de diferimento. Explico.

43. A legislação sobre o tema, art. 407 a 409 do Decreto 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), dispõe que na apuração do resultado de contratos

de fornecimento serviços, com prazo de execução superior a um ano, devem ser computados em cada período de apuração os custos dos serviços incorridos e parte do preço total dos serviços a serem fornecidos (art. 407 do RIR/99).

44. No caso de caso contratado celebrado com pessoa jurídica de direito público, nas condições do art. 407, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas: i) poderá excluir do lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro do fornecimento de serviço computado no resultado do período de apuração, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período de apuração; ii) a parcela excluída deverá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita for recebida (art. 409 do RIR/99). Veja-se:

Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99)

Art. 407. **Na apuração do resultado de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão computados em cada período de apuração** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10):

I - o custo de construção ou de produção dos bens ou serviços incorridos durante o período de apuração;

II - parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

§ 1º A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 1º):

I - com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou

II - com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

§ 2º Na apuração dos resultados de contratos de longo prazo, devem ser observados na escrituração comercial os procedimentos estabelecidos nesta Seção, **exceto quanto ao diferimento previsto no art. 409, que será procedido apenas no LALUR.**

Produção em Curto Prazo

Art. 408. **O disposto no artigo anterior não se aplica** às construções ou fornecimentos contratados com base em preço unitário de quantidades de bens ou serviços produzidos **em prazo inferior a um ano**, cujo resultado deverá ser reconhecido à medida da execução (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 2º).

Contratos com Entidades Governamentais

Art. 409. No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 407 ou 408, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, **o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização**, observadas as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso I):

I - **podará ser excluída do lucro líquido do período de apuração**, para efeito de determinar o lucro real, **parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do período de apuração, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período de apuração;**

II - a parcela excluída nos termos do inciso I deverá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita for recebida.

§ 1º Se o contribuinte subcontratar parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento de que trata este artigo caberá a ambos, na proporção da sua participação na receita a receber (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 10, § 4º).

§ 2º Considera-se como subsidiária da sociedade de economia mista a empresa cujo capital com direito a voto pertença, em sua maioria, direta ou indiretamente, a uma única sociedade de economia mista e com esta tenha atividade integrada ou complementar.

§ 3º A pessoa jurídica, cujos créditos com pessoa jurídica de direito público ou com empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, decorrentes de construção por empreitada, de fornecimento de bens ou de prestação de serviços, forem quitados pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive com Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade, poderá computar a parcela do lucro, correspondente a esses créditos, que houver sido diferida na forma deste artigo, na determinação do lucro real do período de apuração do resgate dos títulos ou de sua alienação sob qualquer forma (Medida Provisória n.º 1.749-37, de 1999, art. 1º).

45. No caso em análise, embora o contrato da recorrente seja de prestação de serviço com pessoa jurídica de direito público e com prazo de execução superior a um ano, verifica-se que a recorrente não incluiu no período de apuração 2004 as despesas correspondentes às receitas de prestação de serviço, conforme determina o art. 407, do RIR. Fato que a própria recorrente reconhece no recurso voluntário. Observe-se que se houve prorrogação do contrato, houve prestação do serviço e conseqüentemente receitas e despesas correspondentes.

46. Note-se que o legislador permite a exclusão do lucro líquido, para determinação do lucro real, da parcela do lucro referente à prestação de serviço computado no resultado do período, proporcional à receita de prestação de serviço considerada nesse resultado e não recebida. O objetivo do legislador é tributar somente o lucro correspondente à receita de prestação de serviço recebida. Veja-se novamente o art. 409, I, do RIR:

poderá ser excluída do lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, **parcela do lucro** da empreitada ou **fornecimento computado no resultado do período de apuração, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado** e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período de apuração;

47. Ao não escriturar no ano-calendário 2004 despesas de prestação de serviços referente ao Contrato n.º 29/2002-MC, não há parcela de lucro decorrente do fornecimento de serviços a ser excluída do lucro real.

48. Cumpre observar ainda que, embora a dedução de despesa seja uma faculdade do contribuinte, no caso de contrato de prestação de serviço de longo prazo celebrado com pessoa jurídica de direito público, a opção pelo diferimento parcial do lucro demanda tal registro, de forma a permitir a apuração do lucro passível de diferimento. Afinal, o art. 409, inciso I, do RIR/99, não prevê o diferimento da tributação do valor da receita, mas do lucro, que é representado pela diferença entre o valor da receita da prestação dos serviços e dos custos correspondentes.

49. Nestes termos nego provimento em relação à matéria e não reconheço o crédito

pleiteado pela recorrente.

50. Ao reconhecer o direito creditório parcial de R\$266.604,96, a decisão recorrida pontuou que a compensação dos débitos deveria seguir a ordem de apresentação da Dcomp original, com base no artigo 41, §7º, da IN SRF nº 1.300, de 2012, ainda que homologada tacitamente, conforme tabela a seguir:

Ordem	DCOMP original	DCOMP retificadora	Tributo/Código	PA	Valor do Principal
1º	15812.62073.060605.1.3.02-0049	30995.31698.220906.1.7.02-3859	COFINS/5856	01/04/2005	129.021,90
2º	01834.08954.291205.1.3.02-0242		CSRF/5952	16/11/2005	318,53
3º	00936.95762.100406.1.3.02-3368		IRPJ/2362	01/01/2006	47.406,92
4º	08807.43568.100406.1.3.02-5298		IRPJ/2362	01/02/2006	162.634,99
5º	13143.35407.010806.1.3.02-3070	06398.47595.310307.1.7.02-7850	IRPJ/2362	01/06/2006	190.284,87
6º	10483.43301.091006.1.3.02-3538	28169.76556.310307.1.7.02-7494	IRPJ/2362	01/09/2006	116.314,73

Obs. As DCOMP destacadas estão homologadas tacitamente.

51. A recorrente sustenta ser ilegal a imputação e utilização de créditos reconhecidos pela decisão recorrida em compensações já homologadas tacitamente pelo decurso do prazo de cinco anos do art. 74, §5º da lei nº 9.430/96, “*uma vez que os débitos constantes da compensação homologada tacitamente encontram-se definitivamente extintos por força do art. 156, inciso II do Código Tributário Nacional*”.

52. Sem razão a recorrente.

53. Transcorrido o prazo de cinco anos previsto no §5º do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, a contar da entrega da Dcomp, extingue-se de forma definitiva o crédito tributário compensado, conforme determina o art. 156, II, do CTN. Afinal, nos termos do §2º do referido art. 74, a compensação declarada à Receita Federal extingue o crédito tributário (débito), sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

54. Conforme determina o art. 170 do CTN, a extinção de créditos tributários (débitos) por meio de compensação (encontro de contas) exige créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda pública. Nesse sentido, pode-se afirmar que a homologação tácita confere liquidez e certeza ao crédito do sujeito passivo no exato valor do débito compensado. Afinal, é dever do contribuinte fazer constar da Dcomp informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados, conforme determina o §1º do art. 74, da Lei 9.430, de 1996.

55. Nesse sentido, também assiste razão à decisão recorrida ao afirmar que “*O fato de ter decorrido o prazo previsto no artigo 74, §5º da Lei nº 9.430/96 não significa que a compensação foi homologada tacitamente sem utilização do crédito. A homologação tácita significa que a extinção do débito por meio de compensação, que pressupõe existência de crédito indicado pelo contribuinte na DCOMP, se operou, e que a Administração não poderá mais cobrá-lo*”.

56. Nessa mesma linha de pensamento, destaco trecho do voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, no Acórdão Carf nº 1101-000.998

Assim, por todo o exposto, a homologação tácita da DCOMP apenas afirma a liquidez e certeza da parcela do direito creditório utilizada especificamente na compensação que, em 5 (cinco) anos contados de sua formalização, não foi analisada pela autoridade competente. Com referência às demais DCOMP vinculadas a crédito de mesma natureza, mas não alcançadas pela homologação tácita, a autoridade fiscal pode, validamente, negar a não homologação se não apurar direito creditório suficiente a ampará-las, e disponível **depois de descontada a parcela destinada às anteriores compensações eventualmente homologadas tacitamente**. (Grifo nosso)

57. Nestes termos nego provimento à matéria.
58. Por fim, a recorrente alega impossibilidade de incidência da Selic sobre a multa.
59. Em relação à matéria este Carf consolidou sua jurisprudência no sentido contrário ao da pretensão da recorrente, conforme súmula vinculante n.º 108. Veja-se:

Súmula CARF n.º 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137 de 04/10/2017; 9101-003.199 de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

60. Nestes termos nego provimento à matéria.

Conclusão

61. Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior - Relator