



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16306.000073/2008-62  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.675 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de maio de 2017  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** DENTAL RICARDO TANAKA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001, 2002

SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ.

Na determinação do saldo negativo do IRPJ passível de ser restituído ou compensado, é necessária a comprovação do regular pagamento/compensação das estimativas que compõem o saldo negativo do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros Eva Maria Los e José Carlos Guimarães acompanharam o Relator pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, Gustavo Guimarães da Fonseca e José Carlos de Assis Guimarães.

## Relatório

Adota-se o relatório da decisão de primeira instância, complementando-o a seguir:

O contribuinte apresentou PER/DCOMP n° 28107.32776.190903.1.7.02-5850 ("DCOMP Inicial - 2002") em 19.09.2003, retificando declaração anterior de n° 09607.20291.120603.1.3.02-4170 transmitida em 12.06.2003, por meio da qual pretende compensar parte do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, no valor total de R\$ 102.320,37, com débitos de IRPJ (Código 2362) de abril e maio de 2003.

Em 19.09.2003 transmitiu a DCOMP n° 42764.35708.190903.1.7.02-9586 (retificando DCOMP anterior, de n° 02849.84667.230703.1.3.02-0372, de 23.07.2003) utilizando saldo da DCOMP Inicial - 2002 para compensar débito de CSLL (Código 2484) de junho de 2003.

Em 10.10.2006 transmitiu a DCOMP n° 41556.01779.101006.1.7.02-5548 ("DCOMP Inicial - 2001), retificando a DCOMP anterior de n° 16778.05792.090603.1.3.02-0748 transmitida em 09.06.2003, desta vez utilizando parte do saldo negativo do ano-calendário 2001, no valor total de R\$ 697.447,54, para compensar débitos de IRPJ (Código 2362) dos períodos de outubro de 2002 a março de 2003.

Por meio de Despacho Decisório emitido em 10.06.2008 (fls. 299 a 317), a autoridade fiscal não reconheceu o direito creditório pleiteado e não homologou as compensações.

Para chegar a essa decisão, os saldos negativos de 2001 e 2002 foram analisados. Como, na formação dos referidos saldos, o contribuinte incluiu valores de estimativas compensados com saldos negativos de períodos anteriores, foi necessário retornar ao ano-calendário de 1993 para verificar a correção de tais compensações e a regularidade dos saldos negativos pleiteados.

São apresentados quadros em que se faz a apuração sintética dos saldos negativos/valor devido desde 1993 até 2002.

Da recomposição dos saldos negativos em questão, portanto, a autoridade fiscal verificou que não havia valor a restituir ou compensar, seja em 2001 (pois foi totalmente utilizado na compensação das estimativas de 2002) ou em 2002.

O contribuinte teve ciência pessoal da decisão em 11.06.2008, e em 04.07.2008 apresentou manifestação de inconformidade.

Alega inicialmente que o ato administrativo é nulo, pois no demonstrativo de valores recolhidos de IRPJ no ano-calendário de 1994, para o mês de março (data de recolhimento 11.08.1994) há manifesto equívoco quanto à indicação do valor pago, já que constou erroneamente o valor de 1,00 como sendo o montante recolhido em UFIR, quando o correto seria 6.661,31.

Para ele, a supressão do valor de 6.661,31 UFIR invalida todo o ato administrativo, pois retira a liquidez e certeza do crédito tributário glosado, alterando todo o cálculo subsequente e tornando impossível ao contribuinte auferir o quantum devido ao Fisco.

Diz que, por isso, sua compreensão da imposição que lhe foi imputada ficou abalada, dificultando-lhe o exercício do direito à ampla defesa.

No mérito, afirma que solicitou restituição dos saldos credores de IRPJ nos anos-calendário de 2001 e 2002 por meio dos processos nº 11610.003064/2001-90 e 11610.003065/2001-34, ainda pendentes de finalização na via administrativa, em que foram apresentados todos os documentos que permitem apurar a base de cálculo do IRPJ e concluir pela existência de saldo credor.

Afirma que os pedidos de compensação são tempestivos.

Entende que há saldos credores de IRPJ passíveis de compensação, e que os artigos 165, inciso I, 168 e 170, todos do CTN, bem como o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 e o artigo 26 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005 garantem-lhe o direito pleiteado.

Elabora demonstrativos do IRPJ dos anos de 1993 a 2002, e junta documentos relativos aos processos nº 11610.003064/2001-90 e 11610.003065/2001-34.

Requer que se julgue procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo seu direito creditório e homologando as compensações.

Subsidiariamente, requer que a decisão no presente processo seja proferida após a conclusão definitiva dos processos administrativos nº 11610.003064/2001-90 e 11610.003065/2001-34, nos quais se discute o direito creditório.

A manifestação foi considerada improcedente, conforme decisão assim ementada:

*COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE. ERRO DE CÁLCULO. INEXISTÊNCIA DE CAUSA DE NULIDADE.*

*O erro de cálculo cometido pelo Auditor-Fiscal no despacho decisório não é causa de nulidade do ato administrativo, pois não impediu o perfeito conhecimento pelo contribuinte dos motivos que levaram ao não reconhecimento do direito creditório. Poderia ele ter refeito os cálculos e demonstrado o seu efeito sobre o resultado final da glosa do saldo negativo, porém não o fez. Além disso, constatou-se no julgamento que o equívoco cometido não teve influência nas conclusões do despacho decisório. De resto, não demonstrou o contribuinte quaisquer outras incorreções no despacho decisório, apenas reafirmando os valores que entende corretos e juntando documentos que não guardam pertinência com a lide.*

Em recurso voluntário, a contribuinte alega:

Validando as glosas efetuadas pelo Sr. Agente Fiscal bem como corrigindo o equívoco no que tange ao valor de março de 1994 (data de recolhimento de

11/08/1994), **o v. acórdão ora recorrido considerou que a empresa não teria saldo negativo de IRPJ mas saldo a pagar de R\$ 157.255,78.**

Assim sendo, uma vez não sendo objeto deste processo o lançamento daquele valor a pagar, mas apenas acerca do crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ utilizado na compensação, o v. acórdão recorrido não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações, julgando pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Conforme se depreende do r. despacho decisório, a empresa efetuou compensações dos valores devidos a título de estimativa do IRPJ com saldos credores de IRPJ dos anos calendários anteriores e assim foram analisados os saldos credores do IRPJ dos anos calendários de 1993 a 2002 constantes das respectivas declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Em que pese a evidência do recolhimento integral das estimativas dos anos-base de 1993 a 2002, certo é que a fiscalização encontrava-se impedida de revisitar as Declarações dos anos anteriores aos dos períodos dos créditos apurados na empresa.

**Observa-se, assim, que neste processo investigativo, questionaram-se, inclusive, fatos ocorridos nos anos-calendário de 1993 à 2000 que, na interpretação da autoridade fiscal, teriam relação com o ativo formado no ano-calendário de 2001 e 2002, o qual embasaram as PER/DCOMP's objeto do presente processo administrativo.**

**No entanto, certo é que quando do despacho decisório que foi proferido em junho de 2008, as DIPJs de 1994 à 2001, relativas aos anos-calendário de 1993 à 2000. encontravam-se homologadas tacitamente pelo Fisco, seja nos termos do art. 150, § 4º ou 173, I do Código Tributário Nacional, uma vez que nunca foram objeto de qualquer fiscalização por parte da Receita Federal do Brasil, muito menos de glosa fiscal por meio de lançamento de ofício.**

Neste contexto, a autoridade fiscal não poderia analisar períodos já alcançados pela decadência do direito de lançar, devendo ser considerados como válidos os saldos negativos oriundos dos anos-calendários de 1993 à 2000, registrados nas DIPJ's relativas aos exercícios de 1994 à 2001.

[...]

**Nos termos das normas jurídico-tributárias, a partir da entrega da DIPJ pelo contribuinte, o Fisco possui o prazo de 05 anos para validar o crédito que a empresa afirma possuir. Desta feita, os valores declarados em suas DIPJ's anteriores (1994 à 2001 - relativas aos anos calendário de 1993 à 2000), são definitivos e por tal razão, reitera-se, não podem ser revisitados pela Fiscalização, por meio daquele despacho decisório.**

Assim sendo, ainda que não se acatasse a composição do saldo negativo demonstrado na manifestação de inconformidade, o I. Julgador de primeira instância não poderia acolher as glosas constantes do despacho decisório relativas aos anos calendários de 1993 à 2000, **eis que evidentemente realizada após o prazo legal da fiscalização.**

Ainda que na remota hipótese não seja reconhecida a *decadência* do direito do Fisco revisitar as Declarações dos anos anteriores que por si só já convalidaria o saldo negativo constantes das PER/DCOMP's glosadas, o v. acórdão proferido pela DRJ-SPO também não merece prosperar, conforme se verifica adiante.

Consoante noticiado na manifestação de inconformidade, a empresa solicitou restituição de saldos credores de IRPJ apurados nos anos-calendário de 2001 e 2002 por meio dos processos administrativos n. 11610.003064/2001-90 e 11610.003065/2001-34, ainda pendente de finalização na via administrativa.

Nos mencionados processos administrativos a contribuinte comprovou perante a fiscalização a efetiva possibilidade de deferimento do pedido de restituição e conseqüente homologação das compensações realizadas, apresentando todos os documentos que permitiram apurar a base de cálculo do IRPJ e concluir pela existência de saldo credor.

Ocorre que a argumentação despendida e comprovada pela Recorrente, que reconhece o direito ao ressarcimento, foi desconsiderada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, concluindo que o contribuinte não recolheu integralmente suas estimativas devidas, tendo compensado com crédito de períodos anteriores que supostamente não teriam sido comprovados.

Não restam dúvidas quanto ao direito da ora recorrente compensação pleiteada, eis que, consoante se demonstrou nas tabelas anexas à manifestação de inconformidade, **há saldos credores de IRPJ, passíveis de compensação.**

Consoante reconhecido nesses autos, os pedidos de compensação efetuado por meio da PERD/DComPs n.º 09607.20291.120603.1.3.02-4170, 42764.35708.190903.1.7.02-9586, 28107.32776.190903.1.7.02-5850 e 41556.01779.101006.1.7.02-5548, **são tempestivos.**

**Quando da manifestação de inconformidade a empresa juntou documentos hábeis e idôneos a corroborar a existência do direito creditório.**

**Em que pese a impossibilidade do Fisco revisitar as Declarações dos anos anteriores, objetivando demonstrar o recolhimento integral das estimativas, naquela oportunidade, a empresa apresentou demonstrativos da IRPJ relativos aos anos-base de 1993 a 2002.**

**De outra sorte, verifica-se que o I. Julgador apenas afirma que os demonstrativos elaborados pelo contribuinte apenas teriam reafirmado os valores por ele apurados, sem que fossem apontados os motivos pelos quais as glosas realizadas pela autoridade fiscal seriam indevidas.**

Entretanto, reitera-se, o Sr. Agente Fiscal não poderia assim proceder posto que a glosa dos créditos do contribuinte de 1993 a 2000 encontra-se fulminada pela decadência.

1993 a 2002 Apresenta demonstrativos dos saldos negativos da CSLL dos anos-calendário

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator.

**Admissibilidade.**

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, dele devendo-se conhecer.

### **Mérito.**

Como relatado, trata o processo de declarações de compensação em que são utilizados como crédito os saldos negativos de IRPJ dos anos-calendário 2001 e 2002.

No recurso voluntário, a contribuinte alega ter direito ao crédito para a compensação, conforme demonstrativos dos saldos negativos do IRPJ dos anos-calendário 1993 a 2002.

Aduz que não poderia haver nova apuração dos saldos negativos de IRPJ de períodos já abrangidos pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, ou mesmo do art. 173, inciso I, todos do CTN, e que, portanto, o declarado nas DIPJs, homologadas tacitamente, se consubstancia em direito, porque não houve qualquer fiscalização tempestiva quanto a esses períodos.

Argumenta, ainda, que solicitou restituição de saldos credores de IRPJ apurados nos anos-calendário de 2001 e 2002 por meio dos processos administrativos nº 11610.003064/2001-90 e nº 11610.003065/2001-34, ainda pendentes de decisão final administrativa.

Relativamente ao prazo para se apurar a regularidade dos saldos negativos de IRPJ para fins de restituição e compensação, este não é regido pelo artigo 150 ou pelo artigo 173, ambos do CTN que tratam de prazo decadencial para se proceder ao lançamento.

Nos casos de pedidos de restituição ou declaração de compensação, há a inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte produzir a prova do seu direito líquido e certo ao crédito.

Muito embora a natureza do lançamento por homologação, não se pode concluir que o órgão administrativo, no caso de pedidos de restituição ou de Dcomps, esteja obrigado a "homologar" o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL demonstrado na DIPJ correspondente. Há a necessidade de se aferir a certeza e a liquidez do crédito pleiteado.

O que existe é a figura da homologação tácita para as compensações, nos termos do artigo 74, § 5º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação determinada pela Lei nº 10.833/2003. O prazo é de cinco anos contados da data de entrega da Dcomp. Esse prazo não se aplica à entrega da DIPJ. Por óbvio que, apurado algum saldo devedor do contribuinte por meio dessa verificação, não poderá haver lançamento, em face da decadência nos termos do artigo 150, § 4º ou do artigo 173, ambos do CTN.

No que tange ao argumento de que havia pedido de restituição de saldos credores de IRPJ apurados nos anos-calendário de 2001 e 2002 por meio dos processos administrativos nº 11610.003064/2001-90 e nº 11610.003065/2001-34, ainda pendentes de decisão administrativa, como bem observou o relator do voto condutor da decisão de primeira instância, tais processos tratam de restituição/compensação de saldos negativos de CSLL, sem qualquer relação quanto aos créditos aqui pleiteados.

Quanto à apuração, constaram do relatório da decisão de piso os seguintes quadros:

ANO - 2001 (R\$)	Apurado pelo contribuinte	Apurado pelo Auditor-Fiscal	Motivo da glosa
IR Devido (com adicional)	253.762,07	253.762,07	..
(-) PAT	6.666,28	6.666,28	
(-) VT	0,00	0,00	
(-) Estimativas (pagas e compensadas com SN dos períodos anteriores)	937.249,56	557.209,88	Saldo negativo de 1999 inexistente para compensação.
(-) IRRF	7.293,77	5.936,46	Não consta no SIEF
(=) Saldo Negativo	697.447,54	316.050,55 (integralmente compensado em 2002*)	

\* Tabela à fl. 315

ANO - 2002 (R\$)	Apurado pelo contribuinte	Apurado pelo Auditor-Fiscal	Motivo da glosa
IR Devido (com adicional)	719.887,43	719.887,43	
(-) PAT	17.853,29	17.853,29	
(-) VT	0,00	0,00	
(-) Estimativas (pagas e compensadas com SN dos períodos anteriores)	798.253,66	526.474,09	Saldo negativo de 2001 insuficiente para compensação.
(-) IRRF	6.100,83	5.382,78	Não consta no SIEF
(=) Saldo Negativo/IR a pagar	102.320,35*	170.177,22**	

\* Saldo Negativo

\*\* IR a pagar

A tabela da fl. 315 referida acima é a seguinte:

DEMONSTRATIVO DAS COMPENSAÇÕES EFETUADAS DOS VALORES DEVIDOS A TÍTULO DE ESTIMATIVA DO IRPJ NO ANO-CALENDÁRIO DE 2002 COM SALDO CREDOR DO ANO-CALENDÁRIO DE 2001

PERÍODO CRÉDITO	CRÉDITO R\$	VENCIMENTO DÉBITO	SELIC	DÉBITO COMPENSADO
31.12.2001	<b>316.050,55</b>	28.03.2002	3,78%	R\$ 33.074,20
	284.181,02	30.04.2002	5,15%	R\$ 6.036,11
	278.440,54	31.05.2002	6,63%	R\$ 70.258,82
	212.550,25	28.06.2002	8,04%	R\$ 65.586,30
	151.844,68	31.07.2002	9,37%	R\$ 55.679,89
	100.935,02	30.08.2002	10,91%	R\$ 58.897,19
	47.831,43	30.09.2002	12,35%	R\$ 53.738,61
	<b>0,00</b>			

Quanto ao ano-calendário 2001, verifica-se que foram declaradas em DCTF, sem processo (fls. 216 a 230), as compensações das estimativas com saldo negativo de 1999 e 2000. Como o saldo negativo do ano-calendário 1999 foi insuficiente para as compensações declaradas, o saldo negativo do ano-calendário 2001 foi alterado para R\$ 316.050,55, totalmente utilizado como crédito para compensações de estimativa do ano seguinte (quadro imediatamente acima).

No que tange ao ano-calendário 2002, conforme cópias das DCTFs (fls. 274 a 284), houve compensações de estimativas dos meses de janeiro a dezembro com créditos decorrentes de saldo negativo de 2000 (janeiro) e de 2001 (fevereiro a dezembro). De janeiro a setembro, as compensações ocorreram via DCTF, sem processo. Para a compensação das estimativas dos meses de outubro a dezembro foi apresentada Dcomp.

Dessa forma, as estimativas indicadas como débitos a serem compensados em Dcomp não podem ser glosadas do respectivo saldo negativo, em face do disposto no § 2º do art. 74 da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei 10.637/02, que assim dispõe:

*Art. 74 [...]*

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

A compensação declarada à RFB é forma de extinção do crédito tributário, nos termos também do artigo 156 do CTN.

A própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Coordenadoria de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cosit), editou a Solução de Consulta Interna nº 18/06, que determina que, no caso de débitos de estimativa indicados em Dcomp não homologada, eles não podem ser glosados para fins de determinação do saldo negativo de IRPJ ou de CSLL:

*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.*

Os débitos de estimativas de outubro a dezembro de 2002, descontados os pagamentos, têm os seguintes valores: R\$ 64.953,20 (outubro), R\$ 66.567,65 (novembro) e R\$ 36.981,02 (dezembro), totalizando R\$ 168.501,87.

Como salientado pelo relator do voto da decisão de primeira instância, "os demonstrativos elaborados pelo contribuinte (anexos de fls. 1.005 a 1.014), por sua vez, apenas reafirmam os valores por ele apurados, sem apontar os motivos pelos quais as glosas realizadas pela autoridade fiscal seriam indevidas".

No recurso voluntário, novamente, não foram infirmados pela recorrente os cálculos realizados. Limita-se ela a trazer um quadros com os valores que entende sejam os corretos, sem contudo indicar qualquer erro havido no despacho decisório ou mesmo na decisão de primeira instância.

Em face disso e, tendo-se em vista ter sido apurado saldo de IRPJ a pagar em 2002 no valor de R\$ 170.177,22, mesmo que computadas as estimativas de outubro a dezembro de 2002 (indicadas para compensação em Dcomp), no total de R\$ 168.501,87, ainda restaria saldo positivo de IRPJ.

Processo nº 16306.000073/2008-62  
Acórdão n.º **1201-001.675**

**S1-C2T1**  
Fl. 6

---

**Conclusão.**

Em face do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar