



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16306.000247/2009-78
ACÓRDÃO	1002-003.849 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AB BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

ESTIMATIVAS COMPENSADAS NA PRÓPRIA DCTF SEM PROCESSO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS MENSAS NÃO CONFIRMADAS. INOCORRÊNCIA.

Não cabe decretar a homologação tácita das estimativas mensais compensadas com saldo negativo de períodos anteriores, tendo em vista sua natureza de antecipação de tributo.

Na verificação deste componente não existe limitação temporal, já que o objetivo é confirmar as antecipações correspondentes às estimativas declaradas como pagas ou compensadas, permanecendo inalterado o valor correspondente ao imposto devido nos períodos anteriores.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ailton Neves da Silva (presidente), Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Ricardo Pezzuto Rufino e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Declaração de Compensação eletrônica (DCOMP) nº 06240.64665.091006.1.7.02-5231, por meio da qual a interessada informa pleitear o reconhecimento de direito creditório no valor de R\$ 393.309,66, com origem em saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, para a compensação do débito próprio declarado nesta DCOMP.

O contribuinte, na verdade, efetuou, inicialmente, compensação escritural, prevista no art. 14 da Instrução Normativa SRF Nº 21/1997, para compensar débitos de IRPJ sobre estimativa, de mesma espécie do crédito, referente aos períodos 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002, conforme DCTFs nas e-fls. 114 a 116.

Com as alterações no art. 74 da Lei Nº 9.430/96 introduzidas pelas Leis Nº 10.637/2002 e da 10.833/2003, se mudou o tratamento a ser dado a compensações realizadas pelos contribuintes. A IN SRF Nº 21/1997 foi revogada, passando a ter vigência a IN SRF nº 210/2002. Com base nesta, o contribuinte compensou estimativa de IRPJ referente a 10/2002, através do PER/DCOMP nº 06240.64665.091006.1.7.02-5231 (PER/DCOMP original nº 14044.54785.160805.1.3.02-3781) no valor de R\$ 121.735,44.

Estes são, estão, os valores compensados com créditos oriundos do Saldo Negativo de IRPJ de 2001:

Débito	Valor	Tipo de Compensação	Origem do crédito
IRPJ Estimativa 01/2002	33.133,23	Compensação sem processo	Saldo negativo 2001
IRPJ Estimativa 03/2002	22.299,18	Compensação sem processo	Saldo negativo 2001
IRPJ Estimativa 04/2002	98.418,33	Compensação sem processo	Saldo negativo 2001
IRPJ Estimativa 05/2002	75.415,14	Compensação sem processo	Saldo negativo 2001
IRPJ Estimativa 07/2002	110.418,97	Compensação sem processo	Saldo negativo 2001
IRPJ Estimativa 10/2002	121.735,44	DCOMP 06240.64665.091006.1.7.02-5231	Saldo negativo 2001

O pleito da interessada foi indeferido, nos termos do Despacho Decisório (manual), e-fls. 117 a 127, lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária – DERAT, em São Paulo (SP).

Assim se pronunciou a Autoridade Fiscal:

3. Analisando o hipotético crédito do AC 2001, foi verificado que a contribuinte declarou débitos de Estimativa Mensal compensadas com suposto Saldo Negativo de IRPJ do ano anterior (AC 2000). Em análise preliminar do Saldo Credor de IRPJ do AC 2000, foi verificado que parte das estimativas mensais foram compensadas sem processo com Saldo Negativo de IRPJ de período anterior (Acs 1995 a 1999). Assim, foram analisados os SN de IRPJ dos Acs 1995 a 2001.

(...)

3- Da apuração do direito creditório

Saldo Negativo de IRPJ AC 1995

(...)

*17. Considerando os valores mencionados, foi confirmada a existência do Saldo Negativo do AC 1995 no montante de R\$ 12.619,77, que foi totalmente utilizado nas compensações sem processo das estimativas mensais de IRPJ do AC 2000, de acordo com o Sistema NEOSAPO, à fls. 105 a 107. **Desta forma, não verificada a existência de SN IRPJ remanescente do AC 1995.***

Saldo Negativo do IRPJ dos AC 1996 e 1997

*18. A contribuinte declarou nas Fichas 08, fls. 91 e 94, das DIRPJs dos Acs 1996 e 1997, que **não tinha Saldo Negativo de IRPJ nos dois períodos.***

Saldo Negativo de IRPJ AC 1998

(...)

*21. Assim, foi confirmada a existência do Saldo Negativo declarado pela contribuinte no montante de R\$ 39.187,58, que foi totalmente utilizado nas compensações sem processo das estimativas mensais de IRPJ do AC 2000, de acordo com o Sistema NEOSAPO, às fls. 104 a 107. **Desta forma, não foi apurado SN IRPJ remanescente no AC 98.***

Saldo Negativo de IRPJ AC 1999

(...)

*27. Considerando os dados disponíveis nos Sistemas da RFB, **não foi comprovada a existência de Saldo Negativo de IRPJ AC 1999 (...)***

Saldo Negativo de IRPJ AC 2000

(...)

35. Porém, tal saldo negativo foi totalmente utilizado nas compensações sem processo das estimativas mensais de IRPJ do AC 2001, de acordo com o Sistema NEOSAPO, à fls. 108 a 111. Desta forma, **não foi apurado SN IRPJ remanescente nº AC 2000.**

Saldo Negativo de IRPJ AC 2001

(...)

43. Desta forma, **não foi comprovada a existência de Saldo Negativo de IRPJ AC 2001.**

Conclusão

44. à vista de todo o exposto e considerando tudo o mais que do processo consta, **PROPONHO:**

⇒ **A NÃO CONVALIDAÇÃO** das compensações sem processo das Estimativas de IRPJ dos meses de Jan/2002, Mar/2002, Abr/2002, Mai/2002, Jul/2002, com Saldo Negativo de IRPJ do AC 2001, às fls. 112 a 114 do presente processo;

⇒ **A NÃO HOMOLOGAÇÃO** da compensação da PER/DCOMP nº 06240.64665.091006.1.7.02-5231.

Em suma, frente a análise realizada, a Autoridade Fiscal concluiu pela não existência de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano de 2001. Por conseguinte, pregou pela não convalidação das compensações sem processo e pela não homologação da compensação objeto do PERCOMP controlado neste processo.

Cientificado do Despacho Decisório (e-fl. 129) em 15/09/2009, o contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade em 15/10/2009, e-fls. 127/149, com as seguintes alegações:

a) Que o despacho decisório seria nulo, pois a Autoridade Fiscal o proferiu sem realizar qualquer intimação para esclarecer as dúvidas surgidas. Que a Autoridade Fiscal teria o dever de procurar determinar o valor do crédito do contribuinte existente, caso tivesse alguma dúvida a respeito. Tal dever de investigar seria visível em razão do paralelismo entre a homologação da compensação, prevista nos §§ 2º e 5º, art. 74, da Lei n.º 9.430, de 1996, e a homologação do lançamento, prevista no art. 150 do CTN. Que a autoridade fiscal não buscou a verdade material.

b) Que há um prazo decadencial para que a Fazenda exercite seu direito à revisão do lançamento levado a termo pelo sujeito passivo, nos termos do artigo 149, do CTN. E que no caso específico dos lançamentos por homologação, aplica-se o artigo 150, § 4º, do CTN. Que ao apurar estimativas de IRPJ nos meses de janeiro, março, abril e julho de 2002, utilizou-se o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 para extinção delas. Dessa forma, argumenta a interessada que, nos termos da IN/SRF nº 21, de 1997, havia um controle prévio da compensação, condicionada à autorização do Fisco, ao contrário da sistemática atual que reserva à Autoridade Tributária a prerrogativa de controle posterior.

c) Que, ainda sob sua perspectiva, discorda do Fisco em relação às compensações efetuadas. Que deveria ter conduzido não só a revogação da autorização para compensar, mas também ao lançamento de ofício, para a regular constituição do crédito em aberto. No entanto, a não consumação do lançamento de ofício dentro do quinquênio posterior ao fato gerador fulmina o pretenso direito de lançar e cobrar o crédito tributário.

A DRJ/RPO exarou o Acórdão 14-62.677 - 6ª Turma da DRJ/RPO (e-fls. 829 a 856), de 30/08/2016, julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade, tendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), não havendo que se falar em nulidade quando observados os requisitos contidos no art. 142 do CTN bem como o disciplinamento do Processo Administrativo Fiscal (PAF).

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

DÉBITOS DECLARADOS EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

Para a cobrança de débitos indicados pela interessada, em Declarações de Compensação apresentadas a partir de 1º de outubro de 2003, não há a necessidade de formalização de lançamento, mediante auto de infração ou notificação de lançamento, pois a Dcomp é instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos que não forem compensados.

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS DECLARADOS EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DCTF. DECADÊNCIA.

Como a exigência referida ao mês de outubro de 2002 decorre, simplesmente, da cobrança dos débitos confessados pela interessada em Declaração de Compensação, cuja compensação não foi homologada pela autoridade fiscal, não há de se falar em lançamento, tão pouco em prazo extintivo do direito de a Fazenda constituir o correspondente crédito tributário (decadência).

DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF. NÃO DECLARADOS EM DCOMP. COBRANÇA.

Não é passível de manifestação de conformidade a não convalidação de compensações realizadas na escrituração da interessada, até a data de 30 de setembro de 2002, informadas em DCTF, mas não declaradas em declaração de compensação.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRPJ.

O reconhecimento de direito creditório relativo a saldo negativo do IRPJ condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, o que inclui a comprovação do Imposto de Renda Retido na Fonte levado à dedução, por meio dos informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, preenchidos nos termos da legislação aplicável, bem como a certeza e a liquidez das demais compensações e recolhimentos efetuados, visando a extinção das estimativas ou aproveitadas no encerramento do período.

A compensação entre tributos e contribuições da mesma espécie, com crédito que tem por origem pagamento indevido ou a maior que o devido, efetuada sem processo, até 30 de setembro de 2002, deve estar respaldada nos meios de prova adequados e suficientes a demonstrar a certeza e liquidez do direito creditório, além da efetividade da compensação alegada.

DIREITO CREDITÓRIO EM LITÍGIO. COMPENSAÇÃO.

Não apresentados meios de prova adequados a infirmar a apreciação efetuada pelo Despacho Decisório contestado, não há direito creditório adicional a ser reconhecido. Em consequência, não se homologam as compensações declaradas.

O contribuinte foi cientificado do julgado em 24/01/2017 (e-fl. 933). Irresignado, apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 879 a 898). Não se tem elementos para precisar a data da apresentação do recurso, mas se pode afirmar que foi antes da ciência, já que consta despacho de encaminhamento do recurso ao setor responsável no dia 20/12/2016 (e-fl. 929).

As alegações do Recurso Voluntário são, em suma:

- a) Que o processo deve ser julgado em conjunto com o processo 16306.000246/2009-23, que trata do saldo negativo de IRPJ do ano posterior, 2002, que teria elementos de prova e matéria comuns a este processo.
- b) Que houve decadência do direito de lançar (não homologar as compensações) dos créditos relativos aos períodos 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002, uma vez que transcorreu mais de 05 anos da realização das compensações e a ciência do Despacho Decisório (15/09/2009), conforme e-fl.

129. Desta forma, como as compensações realizadas para estes períodos foram na forma da IN SRF Nº 21/97, estas não eram confissão de dívida, não constituindo o crédito tributário.

- c) Que a DRJ entendeu que não caberia discussão sobre as compensações relativas aos períodos 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002, por se tratar de compensações de tributos da mesma espécie feitas em escrituração, conforme previsto no art. 14 da IN SRF Nº 21/97. Que este entendimento é indevido, pois afasta direito do contribuinte de se pronunciar administrativamente sobre a não convalidação das compensações realizadas através do Despacho Decisório.
- d) Que a decisão recorrida estaria eivada de nulidade, já que a Autoridade Fiscal e as Autoridades Julgadoras não se esforçaram para apurar o tributo adequadamente, não calculando de forma precisa o *quantum* de crédito teria direito o recorrente. Entende que a análise de compensação deve seguir o mesmo rito do lançamento de tributo. Desta forma, houve ofensa aos princípios do devido processo legal e da busca da verdade material.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, se reconhece a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos art. 43 e 65 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

A ciência do Acórdão 14-62.676 - 6ª Turma da DRJ/RPO se deu em 24/01/2017 (e-fl. 933). Não se tem elementos para precisar a data da apresentação do Recurso Voluntário, mas se pode afirmar que foi antes da ciência, já que consta despacho de encaminhamento do recurso a setor responsável no dia 20/12/2016 (fl. 929). Logo, se considera o recurso tempestivo e que atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele se conhece.

Preliminar

Inicialmente o recorrente peticiona que o processo seja julgado em conjunto com o processo 16306.000246/2009-23. E assim está posto, ambos na mesma sessão de julgamento.

Como visto, o contribuinte supostamente apurou saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2001, utilizando para compensar com débitos estimativa de IRPJ do ano de 2002.

A Autoridade Fiscal lavrou Despacho Decisório concluindo pela inexistência de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001. Por conseguinte, declarou a não convalidação das compensações sem processo das Estimativas de IRPJ dos períodos 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002; e a não homologação da compensação do período 10/2002, realizada através da PER/DCOMP nº 06240.64665.091006.1.7.02-5231.

Alegação de Decadência

O recorrente alega, inicialmente, que houve a decadência do direito de lançar (não homologar as compensações) dos créditos relativos aos períodos 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002, uma vez que transcorreu mais de 05 anos da realização das compensações e a ciência do Despacho Decisório (15/09/2009).

Neste quesito, se faz necessário trazer o histórico do instituto da compensação tributária, em especial quando se trata de apuração de IRPJ.

No caso da opção pelo lucro real anual, é exigida a apuração mensal e a correspondente quitação de débitos de estimativa de IRPJ e de CSLL. Neste caso, além do pagamento, forma primária para a quitação das antecipações por estimativa mensal, é possível que o contribuinte opte pela extinção dos débitos por meio de compensação com créditos que tenha em seu favor. No presente caso, optou-se pela compensação das estimativas mensais com saldos negativos de períodos anteriores para os meses 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002, 07/2002 e 10/2002.

O direito à compensação está previsto nos arts. 156 e 170 do CTN:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II – a compensação

(...)

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

O primeiro instrumento legal que estipulou condições para a compensação foi a Lei nº 8.383, de 1991, que, em seu art. 66, assim dispôs:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie. (grifamos)

Depois a introdução do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, provocou alteração expressiva nesse instituto. Esta foi sua redação original:

Art. 74. A Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Enquanto vigentes estas redações, tanto a restituição quanto a compensação entre tributos de **espécies diferentes** eram objeto de pedidos encaminhados à Receita Federal, formalizados em processos administrativos (em papel, na época), conforme previsto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (vigente à época). Neste período, para encaminhamento do pedido de compensação era obrigatória a prévia apresentação do pedido de restituição.

Em paralelo a este procedimento, permanecia vigente o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, que regulamentava a compensação entre **tributos de mesma espécie**.

Na época das compensações realizadas pelo contribuinte para os períodos 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002, por se tratar de tributos da mesma espécie, o contribuinte estava utilizando a prerrogativa prevista no art. 66 da Lei nº 8.383/91, regulamentado pelo art. 14 da IN SRF Nº 21/97:

COMPENSAÇÃO ENTRE TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES DA MESMA ESPÉCIE

Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições **da mesma espécie e destinação constitucional**, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

(...)

§ 3º Se a pessoa jurídica pretender compensar créditos em relação aos quais houver ingressado com pedido de restituição, pendente de decisão administrativa, deverá, previamente, manifestar, por escrito, desistência do pedido formulado.

Observa-se que, com base no § 3º acima citado, não poderia nem haver pedido formulado para compensação de tributos da mesma espécie. Então, a forma de compensação de tributos da mesma espécie, na época, era registrar na contabilidade, além de informar a apuração do débito e sua forma de extinção na DCTF (informando a compensação sem processo).

Logo, para as compensações realizadas pelo contribuinte para os períodos 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002 não se aplica o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Assim, também não se pode falar no limite temporal de homologação de compensação previsto no § 5º do mesmo art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pela Lei Nº 10.833/2003.

No caso dos autos, a interessada defende que, quando da emissão do despacho decisório, não mais caberia a análise pela Receita Federal das compensações realizadas escrituralmente nos períodos 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002. Na sua visão, tal análise estaria alcançado pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN ou nos termos do art. 173, inciso I, do mesmo CTN. Estes são os dispositivos suscitados:

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.

(...)

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;

Nesse ponto não cabe prosperar a interpretação do recorrente.

O prazo previsto no art. 173, I, do CTN é expressamente para constituir crédito tributário. E em momento algum neste processo se constituiu crédito tributário, restringindo-se a análise de direito creditório e compensações efetuadas. Logo, tal legislação não se aplica.

Quanto ao § 4º art. 150 do CTN, este fala, expressamente, em homologação do “lançamento”. O lançamento está previsto no art. 142 da mesma lei:

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. (*grifamos*)

Tendo em vista, então, o disposto no art. 142 do CTN, pode-se afirmar que a homologação abrange o que corresponder ao conceito do lançamento: ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, **cálculo do montante do tributo devido**.

O valor do tributo devido corresponde à aplicação da alíquota sobre a base de cálculo de determinado período, somado ao adicional e deduzidos os incentivos fiscais, se cabível,

sem qualquer consideração quanto a possíveis formas de quitação por intermédio de antecipações (retenções na fonte, pagamentos, compensações).

Tributo a pagar, por sua vez, é o montante apurado após abatidas as antecipações já efetuadas no período (retenções na fonte, pagamentos, compensações).

Assim, a homologação tácita do lançamento, prevista no §4º do art. 150 do CTN, incide sobre o valor do tributo devido, em relação ao qual, de fato, não cabe mais a atuação do Fisco após decorrido o prazo estipulado. Entretanto, tal homologação não se estende às estimativas mensais compensadas com saldo negativo de períodos anteriores, tendo em vista sua natureza de antecipação de tributo.

Ou seja, na verificação deste componente não se aplica a limitação temporal prevista no §4º do art. 150 do CTN, já que o objetivo é confirmar as antecipações correspondentes às estimativas declaradas como pagas ou compensadas, permanecendo inalterado o valor correspondente ao imposto devido.

Esse foi o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscal no Acórdão nº 9101-002.086 – 1ª Turma, de 20/01/2015, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA POR INSUFICIÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE SALDO NEGATIVO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS ANTECIPAÇÕES. AUSÊNCIA DE REVISÃO DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELO CONTRIBUINTE NA APURAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INEXISTÊNCIA.

A compensação pretendida pelo contribuinte não será homologada nos casos em que a fiscalização verificar a inexistência de crédito em razão da ausência de comprovação (i) das antecipações declaradas e/ou (ii) do cumprimento de requisitos legais estabelecidos para seu aproveitamento, durante a recomposição do saldo negativo.

Para corroborar a argumentação se traz parte do voto do Conselheiro João Carlos de Lima Júnior no julgado acima:

Do exposto, temos que ao analisarmos o que é o saldo negativo, encontramos na sua composição dois componentes.

O primeiro componente é o imposto devido ao final do ano calendário, o qual para ser alcançado exige a realização da apuração. Dispõe o art. 247 do RIR/1999 que “o lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto.”

O segundo componente é o valor antecipado durante o ano calendário. Neste são incluídas todas as parcelas pagas pelo contribuinte (ou por terceiros em seu

nome, no caso de retenções) por antecipação ao longo do ano-calendário, tais como:

- (a) retenções na fonte de IR e CSLL;
- (b) pagamento de estimativas mensais com DARF;
- (c) compensações das estimativas em PER/DCOMP.

No tocante ao primeiro componente, para verificar a correção da apuração e consequente resultado do ano calendário, a fiscalização deve recompor toda a apuração já realizada pelo contribuinte, calculando o lucro líquido do período de apuração com as adições, exclusões ou compensações, segundo as regras do artigo 247 do RIR/99. Para tal atividade é necessário a verificação do prazo de decadência previsto no artigo 150, §4º do CTN que assim dispõe:

(...)

É sabido que o que se homologa é o pagamento do **imposto devido**, que é **consequência da apuração realizada**. Ora, para calcularmos o tributo devido pago, o qual sujeita-se à homologação tácita, é necessário, como já visto, que seja apurado o tributo através da verificação de receita obtida, das adições, exclusões e compensações, portanto, ao se homologar o pagamento, se homologa também todas essas apurações.

(...)

Por outro lado, em relação à verificação do segundo componente, não há que se falar em homologação tácita, pois a fiscalização não altera ou revisa os procedimentos adotados pelo contribuinte, mas apenas recompõe o saldo negativo a partir da comprovação das antecipações efetivamente pagas ou compensadas.

Veja-se que na verificação deste componente não existe limitação temporal, pois são analisados apenas os comprovantes dos valores declarados como pagos ou compensados antecipadamente e o valor do imposto devido (decorrente da apuração realizada) permanece o mesmo.

Neste mesmo sentido estão estes julgados desta mesma Seção do CARF:

Acórdão nº 1302-005.602 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 16 de agosto de 2021

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS MENSAIS NÃO CONFIRMADAS. INOCORRÊNCIA.

Não cabe decretar a homologação tácita das estimativas mensais compensadas com saldo negativo de períodos anteriores, tendo em vista sua natureza de antecipação de tributo. Na verificação deste componente não existe limitação

temporal, já que o objetivo é confirmar as antecipações correspondentes às estimativas declaradas como pagos ou compensados, permanecendo inalterado o valor correspondente ao imposto devido nos períodos anteriores.

Acórdão nº 1302-003.911 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 17 de setembro de 2019

ESTIMATIVAS COMPENSADAS NA PRÓPRIA DCTF SEM PROCESSO. NECESSIDADE DE CONFIRMAÇÃO PARA CÔMPUTO NO CRÉDITO DO SALDO NEGATIVO.

Não se pode considerar, para fins de dedução do tributo devido no final do exercício e possível apuração de crédito de saldo negativo, as estimativas que foram compensadas com fundamento no artigo 14 da IN SRF nº 21/97, sem que seja verificado que o crédito seria suficiente para quitação do débito. De acordo com a legislação tributária, estas parcelas não foram confessadas, motivo pelo qual não se aplica o entendimento exarado no Parecer Normativo COSIT nº 02/2018.

Desta forma, se rejeita a preliminar de decadência pleiteada pelo recorrente.

Negativa de Contencioso para Compensações em DCTF

O recorrente diverge, também, do entendimento da DRJ que pugnou que não caberia discussão sobre as compensações relativas aos períodos 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002, por se tratar de compensações de tributos da mesma espécie feitas em escrituração, conforme previsto no art. 14 da IN SRF Nº 21/97. Que este entendimento afasta direito do contribuinte de se pronunciar administrativamente sobre a não convalidação das compensações realizadas através do Despacho Decisório.

Sobre esta questão, assim se pronunciou o julgado de piso:

45. Quanto à segunda situação, referida aos débitos de estimativas de IRPJ dos meses de janeiro, março, abril, maio e julho, do ano-calendário de 2002, declarados em DCTF, mas não em Declaração de Compensação, a cobrança deles não faz parte do presente litígio.

(...)

49. Destaque-se também que as compensações referem-se a crédito que teria origem em saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, enquanto os débitos correspondem a débitos também do IRPJ, do ano-calendário de 2002, portanto, do mesmo tributo, compensação esta que era feita escrituralmente pelos contribuintes e independente de requerimento.

50. Na verdade, na hipótese de compensação entre tributos ou contribuições da mesma espécie, efetuadas anteriormente a 1º de outubro de 2002, o artigo 14 da

Instrução Normativa nº 21, de 1997, preceituava que a contribuinte poderia efetuar a compensação dos créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, com débitos do mesmo tributo ou contribuição, ou seja, da mesma espécie e destinação constitucional, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento, ou seja, independentemente de autorização da repartição fiscal. (...)

(...)

52. Enfim, a compensação era efetuada escrituralmente, sem a necessidade de apresentação de qualquer “Pedido de Compensação” ou documento equivalente.

53. Em consequência, também não se confirmou a hipótese normativa prevista no §4º, artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, não houve a conversão em Declaração de Compensação, porque simplesmente não houve a formalização de qualquer Pedido.

54. Não declaradas as compensações em Dcomp, nem em “Pedidos de Compensação”, a cobrança dos débitos de estimativas de IRPJ dos meses de janeiro, março, abril, maio e julho, do ano-calendário de 2002, não faz parte do presente litigo e não é objeto de apreciação por meio deste Acórdão.

Tem razão o Acórdão de piso. Como já explicitado, as compensações de mesma espécie (realizadas em escrituração e informadas em DCTF), previstas no art. 66 da Lei nº 8.383/91 e regulamentas pelo art. 14 da IN SRF Nº 21/97, não se confundem com as compensações efetuadas com base no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que fora instituído posteriormente. Somente as compensações previstas nesta última legislação é que possuem direito a contencioso administrativo, a teor do § 9º a § 11 do art. 74:

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.

(...)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

Logo, este processo se refere ao debate no contencioso administrativo previsto nos § 9º a § 11 da art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que se restringe ao crédito tributário de estimativa de IRPJ referente a 10/2002, compensado através do PER/DCOMP nº 06240.64665.091006.1.7.02-5231 no valor de R\$ 121.735,44.

Já as não convalidações das compensações das estimativas de IRPJ dos períodos 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002, efetuadas escrituralmente e informadas em DCTF conforme previsto no art. 66 da Lei nº 8.383/91 e no art. 14 da IN SRF Nº 21/97, não são objeto deste processo, por não estarem no PERDCOMP debatido. Além disso, não há previsão legal para abertura do contencioso administrativo no rito do Decreto 70.235/72 quanto a estas compensações sem processo em DCTF quando forem não convalidadas ou convalidadas parcialmente, ficando afastada a possibilidade de apresentação de manifestação de inconformidade e/ou recurso voluntário. O que caberia, neste caso, é o denominado Recurso Hierárquico, previsto no art. 56 da Lei nº 9.784/99, que seria analisado pela própria autoridade que proferiu o Despacho e, em caso de nova apelação, pela autoridade superior, sem direito a suspensão do crédito tributário compensado.

Neste mesmo sentido, há julgados do CARF:

Acórdão nº 3302-010.350 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 26 de janeiro de 2021

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/1988 a 30/09/1995

NÃO CONVALIDAÇÃO DE COMPENSAÇÕES.

Foge à instância julgadora administrativa a apreciação de irresignação do contribuinte contra a não convalidação de compensações, figura essa que não pode e não deve ser confundida com a não homologação de compensações formalmente declaradas em consonância com o artigo 74 da Lei 9.430/96 em sua nova redação.

Acórdão nº 1102-000.965 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 5 de novembro de 2013

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001

COMPENSAÇÃO SEM PROCESSO. RECURSO CABÍVEL.

Não existe previsão legal para a apresentação de manifestação de inconformidade para as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento no caso de compensações realizadas por iniciativa do contribuinte, sem processo, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991. Nesses casos, o recurso cabível é o hierárquico

do art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999, dirigido à autoridade que proferiu a decisão, que, se não a reconsiderar no prazo de cinco dias, o encaminhará à autoridade superior.

Desta sorte, pode-se afirmar que são definitivas as não convalidações das compensações realizadas sem processo, somente em DCTF, das estimativas de IRPJ dos períodos 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002, não sendo objeto deste processo, nem tampouco da presente lide.

Alegação de Nulidade

Ainda em sede de preliminar, a empresa argui que a decisão recorrida estaria eivada de nulidade, já que a Autoridade Fiscal e as Autoridades Julgadoras de primeira instância não se esforçaram para apurar o tributo adequadamente e assim calcular o *quantum* de crédito ele teria direito. Entende que a análise de compensação deve seguir o mesmo rito do lançamento de tributo. Desta forma, teria havido ofensa aos princípios do devido processo legal e da busca da verdade material.

Também não cabe prosperar a argumentação do recorrente.

A Autoridade Fiscal, quando da lavratura do Despacho Decisório (e-fls. 117 a 127), fez análise minuciosa, ano a ano (1995 a 2001), com base nas informações prestadas pelo próprio recorrente (DIPJ e DCTF), pagamentos e DIRF de terceiros. Chegou, então, à conclusão pela não convalidação das compensações sem processo das estimativas de IRPJ dos meses 01/2002, 03/2002, 04/2002, 05/2002 e 07/2002, assim como a não homologação da compensação do mês 10/2002 (feita através do PERDCOMP 06240.64665.091006.1.7.02-5231).

Primeiramente, não se pode alegar cercamento de direito defesa ou falta do devido processo legal, já que a abertura do contencioso administrativo, que se dá com a Manifestação de Inconformidade apresentada pela apelante, é exatamente a melhor expressão destas garantias. E a busca da verdade material é corolário direcional para análise processual nas instâncias julgadoras administrativas, a partir das provas existentes nos autos.

Desta forma, não se vislumbra nulidade no Despacho Decisório nem no julgado *a quo*.

Mérito

Em sua Manifestação de Inconformidade e seu Recurso Voluntário, o contribuinte faz argumentações genéricas quanto ao seu direito creditório negado. Não ataca um item de prova sequer que fora apontado no Despacho Decisório para as apurações de falta de saldo negativo de IRPJ, ano a ano.

Neste ponto, é importante que se frise que a obrigatoriedade de apresentação das provas é do Recorrente com base no Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ao mesmo tempo, o art. 170 do Código Tributário Nacional estabelece a necessidade da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado:

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.

Em suma, instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca de sua liquidez e da certeza. O princípio da busca da verdade material alegado pelo recorrente deve estar associado a outros princípios e diretrizes que norteiam o Processo Administrativo Fiscal, como o ônus da prova e da colaboração, sendo esse último o que impõe ao contribuinte a responsabilidade de apresentar fatos que, independentemente dos documentos dos autos, mostrem a verdade ocorrida e se destinem a solução da lide, objetivo precípuo do Processo Administrativo Fiscal.

Desta forma, frente a falta de provas que demonstre inequivocadamente a liquidez e da certeza do crédito vindicado pelo recorrente, se entende cabível a decisão do Despacho Decisório, que se manteve inalterada pela instância *a quo*.

Dispositivo

Diante do exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista