



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.906300/2022-75
ACÓRDÃO	1302-007.339 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TOO SEGUROS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. HOMOLOGAÇÃO. DECISÃO SUPERVENIENTE EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RETORNO DOS AUTOS A UNIDADE DE ORIGEM PARA ANÁLISE DO DIREITO CRÉDITÓRIO.

O crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ deve apresentar as características de certeza e liquidez, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN), como condição para homologação da compensação tributária.

No caso concreto, a Autoridade Fiscal negou a homologação da compensação sob a justificativa de que procedimento fiscal alterou o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2017, tornando o crédito incerto e ilíquido.

A Recorrente alegou nulidade dos Despachos Decisórios por ausência de fundamentação e violação ao princípio da verdade material, sustentando que as compensações foram transmitidas anteriormente à lavratura do auto de infração e que, à época, o crédito era líquido e certo.

Restou demonstrado que, à época do julgamento administrativo pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), havia decisão vigente desfavorável à contribuinte no processo administrativo nº 16327.721221/2021-13, a qual fundamentou a impossibilidade de homologação da compensação.

Entretanto, supervenientemente, decisão definitiva no Processo Administrativo Fiscal nº 16327.721221/2021-13 reconheceu a existência do saldo negativo, afastando o fundamento que sustentou a não homologação dos créditos.

Considerando a alteração do panorama jurídico, impõe-se o retorno dos autos à unidade de origem para que proceda à análise individualizada das parcelas componentes do crédito declarado e a consequente apreciação do direito creditório da Contribuinte.

Conversão do julgamento em diligência indeferida, uma vez que a decisão proferida no processo administrativo conexo já constitui elemento suficiente para a reanálise do pedido de compensação pela Autoridade Fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar o óbice à análise do crédito pleiteado apontado no Despacho Decisório e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para a continuidade da análise do direito creditório, nos termos do relatório e voto da relatora.

Sala de Sessões, em 30 de janeiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchoa Brandao, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Too Seguros S.A, às fls. 230 a 255, em face do acórdão da **8ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ)**, que

negou a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Contribuinte, contra Despacho Decisório que não efetuou a homologação da compensação de **saldo negativo de IRPJ de 2017**, no valor de R\$ 10.172.699,08, objeto da Declaração de Compensação sob o número 05764.60071.040119.1.3.02-8730.

Na origem, o Despacho decisório nº 540/2022 (fls. 114 a 120) assim descreve as razões pela não homologação do crédito:

1. O crédito alegado pelo contribuinte teve origem do Saldo Negativo de IRPJ, AC 2017 - EX 2018, no valor de **R\$ 10.172.699,08**, objeto da Declaração de Compensação sob o número 05764.60071.040119.1.3.02-**8730**.
2. Por haver procedimento fiscal aberto para o ano calendário 2017, exercício 2018, a DCOMP Nº 05764.60071.040119.1.3.02-8730 foi selecionada para procedimento de auditoria.
3. Verificou-se que **o procedimento fiscal nº 16327.721221/2021-13 alterou o Saldo Negativo do IRPJ**. Ficou constatada na fiscalização que valores lançados como despesa haviam sido indevidamente excluídos da base de cálculo do IRPJ, AC 2017, bem como ocorrido a compensação indevida de prejuízo fiscal e de base negativa da contribuição social, com a ausência de recolhimento de valores devidos de estimativa mensal de IRPJ e CSLL.
4. Destacou ainda que na decisão emanada no PAF n. 16327.721221/2021-13, **Acórdão nº 107-018.250, 5ª Turma/DRJ07, o Crédito Tributário lançado foi mantido e a impugnação apresentada julgada improcedente**.
5. Por todo o exposto, considerou-se que: *10. Assim, consoante artigo 170, da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação, portanto, o crédito ora pleiteado não está comprovadamente certo, assim como não pode ser quantificado. Em face do exposto, com base no artigo 6º, inciso I, alínea "b", da Lei nº 10.593/02 e no exercício da competência conferida pelos artigos 1º e 2º da Portaria/RFB nº 1.453/16 conclui-se pela não homologação da Declaração de Compensação número 05764.60071.040119.1.3.02-8730.*
6. Ainda, posteriormente, emitiu despacho decisório complementar nº 19/2023 (fl.123) **não homologando também as outras DCOMPs relacionadas e vinculadas**. (Grifou-se)

Após ser cientificada acerca do teor da decisão, em 26/01/2023 (fls.134), a contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade, em 24/02/2023** (fls. 137), alegando, em síntese, que:

1. Os Despachos Decisórios não observaram os requisitos materiais exigidos pela legislação e jurisprudência;

2. A Autoridade Fiscal não homologou os PER/DCOMPs sob a justificativa de que o **crédito seria ilíquido e/ou incerto, uma vez que a lavratura do auto de infração de IRPJ do processo administrativo nº 16327.721221/2021-13 teria alterado o saldo negativo de IRPJ apurado no período.** Tal entendimento não merece prevalecer;

3. Na citada autuação foi deduzida a parcela de R\$ 12.998.673,80, correspondente ao prejuízo fiscal apurado no período. **Não houve alteração do saldo negativo de IRPJ apurado pela requerente.**

4. **Em qualquer uma das hipóteses de encerramento do processo administrativo nº 16327.721221/2021-13, o saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário 2017 permanecerá inalterado.**

5. A Autoridade Fiscal não observou o princípio da verdade material. Por esta razão deve ser declarada a **nulidade dos Despachos Decisórios.**

6. Na medida que a **Autoridade Fiscal não se manifestou acerca do direito creditório, incorreu em evidente ausência de fundamentação legal.** Assim, os Despachos Decisórios estão maculados de vício material irreparável que acarreta sua nulidade.

7. Requereu nulidade dos despachos decisórios alegando afronta à garantia constitucional da ampla defesa e, também, ausência da busca da verdade material e de motivação no trabalho fiscal.

8. As PER/DCOMPs analisadas foram transmitidas pela Requerente entre **04/01/2019 e 18/06/2019**, ou seja, **pelo menos um ano e meio antes da lavratura dos autos de infração objeto do processo administrativo nº 16327.721221/2021-13.**

9. Quando da apresentação das PER/DCOMP, o crédito era líquido e certo, sendo passível de restituição ou de compensação, razão pela qual os PER/DCOMPs deveriam ter sido integralmente homologados.

10. O artigo 74, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/1996 dispõe que "a compensação extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação". Não cabe à Autoridade Fiscal, ao lançar o tributo que considera devido, interferir em atos do contribuinte definidos pela lei como definitivos até que homologados.

11. Ante a todo o exposto requereu:

a. Seja declarada a nulidade dos Despachos Decisórios, ante o incontestado cerceamento ao direito constitucional de ampla defesa da Requerente;

b. A reforma dos Despachos Decisórios pelas razões de mérito, a fim de que sejam integralmente homologadas as compensações objeto do PER/DCOMP.

Ao analisar a questão, no firmamento do **Acórdão n.º 108-041.426, a DRJ** decidiu por *“julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito*

creditório em litígio". Além do que, para o nobre julgador, seria desnecessária a diligência proposta, uma vez que entendeu estarem presentes, nos autos, todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide. Veja-se a ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

DCOMP. SALDO NEGATIVO. NÃO HOMOLOGAÇÃO

Não está autorizada a compensação de créditos tributário com créditos apurados **desprovidos das características de certeza e liquidez, conforme disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN)**.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido (grifou-se)

A decisão da DRJ se baseou no fato de que um lançamento fiscal posterior (**Processo nº 16327.721221/2021-13**) teria alterado o saldo negativo da empresa, tornando o crédito **ilíquido e incerto**.

Inconformada com a decisão, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário**, fls. 230 a 255, argumentando, em uma apertada síntese, que **(i)** Preliminarmente, há um vício material nos despachos decisórios, pois há **ausência de fundamentação**; **(ii)** Que há regularidade nas compensações, posto que o processo administrativo nº 16327.721221/2021-13 é **posterior às compensações realizadas pela recorrente**; **(iii)** Que se **necessita de conversão do julgamento em diligência, com o fito de comprovar a legitimidade do direito creditório** e, por fim, **(iv)** Superados os argumentos esposados sem deferimento, que o processo administrativo ora debatido deve ser **sobrestado até ulterior decisão no PAF n. 16327.721221/2021-13**.

Após todo o exposto, o processo encontra-se à disposição do CARF para seguimento do contencioso.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

I - Da Admissibilidade e da Tempestividade

O Recurso é tempestivo e protocolado por representante da Contribuinte, como certificado por este Tribunal Administrativo às fls. 1096, pelo que dele conheço e admito.

II – Da Preliminar de Ausência de Fundamentação nos Despachos Decisórios

A Recorrente sustenta que os **Despachos Decisórios nº 540/2022 e nº 19/2023** não observaram os requisitos formais exigidos pela legislação tributária, sendo, portanto, **nulos por ausência de fundamentação adequada**. Aduz que a decisão administrativa que indeferiu a homologação das compensações foi embasada unicamente na alegação de que o saldo negativo de IRPJ de 2017 **teria sido alterado** por lançamento fiscal posterior (**Processo nº 16327.721221/2021-13**), sem qualquer análise aprofundada sobre a composição do crédito utilizado.

Dessa forma, ao **não examinar individualmente as parcelas que compõem o saldo negativo**, tais como as **retenções na fonte e os pagamentos de estimativas efetuados**, a autoridade fiscal **violou o princípio da verdade material**, que impõe à administração tributária o dever de buscar a exatidão dos fatos e a correta aplicação do direito. Esse vício comprometeria a validade dos atos administrativos, conforme preceitua o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972.

A Contribuinte afirma que a compensação do saldo negativo de IRPJ de **R\$10.172.699,08** foi realizada com base em créditos legítimos, devidamente declarados, os quais **não sofreram qualquer alteração ou retificação** até a data da transmissão dos PER/DCOMP.

Além disso, a argumentação da autoridade fiscal de que a compensação não poderia ser homologada **por ausência de liquidez e certeza do crédito não se sustenta** pelos seguintes motivos:

- Os PER/DCOMP foram transmitidos **entre janeiro e junho de 2019**, ao passo que o auto de infração lavrado no **Processo n. 16327.721221/2021-13** foi formalizado apenas em **dezembro de 2021**.
- O auto de infração **não glosou o saldo negativo de IRPJ**, mas apenas ajustou a base tributável do contribuinte, sem deduzir de ofício os créditos oriundos das retenções na fonte e pagamentos antecipados.

Quanto a esse ponto, o Acórdão recorrido assim se manifestou:

9. Em preliminares, a defesa requereu a nulidade do despacho decisório alegando afronta à garantia constitucional da ampla defesa e, também, ausência da busca da verdade material e de motivação no trabalho fiscal.

10. De início, não pode ser acatada a argumentação da manifestante de que no presente processo ocorreu afronta ao princípio constitucional da ampla defesa

11. Também não acolho a alegação de que no trabalho fiscal teria ocorrido vício de ordem material, que não se teria buscado a verdade material ou que não haveria motivação, senão vejamos:

12. Nos despachos decisórios nº 540/2022 e nº 19/2023 e nos documentos anexos aos despachos encontramos todas as informações e a fundamentação legal que motivaram a não homologação do crédito ora analisado.

13. Portanto, a defesa dispunha de todos os elementos para embasar sua defesa.

Analisando os autos, verifico que **não assiste razão à Contribuinte** quanto a esse ponto.

Ora, primeiramente, importante frisar que a nulidade, para ser reconhecida, exige a comprovação do prejuízo à defesa, o que não se verifica no presente processo.

Pois bem, com relação à nulidade aduzida, importa-nos o embate com o que determina a legislação (Decreto nº 70.235, de 1972), veja-se

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Da análise dos dispositivos normatizadores, verifica-se, no presente caso, a não ocorrência de quaisquer dos incisos do artigo 10 que são aptos a ensejar a nulidade do auto de infração, ou do artigo 59, que ocasione a nulidade do procedimento.

Os despachos foram lavrados por servidor competente, havendo a qualificação do autuado, o local, a data e hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. Assim, entendo que houve o correto respeito ao direito de defesa.

Além disso, observa-se que a Autoridade Fiscal impugnou fundamentadamente os pedidos de compensação, não podendo ser confundida a irresignação da Contribuinte quanto aos fundamentos das decisões com ausência de fundamentação.

Portanto, não percebo ausência de fundamentação nos despachos decisórios capazes de invocar sua nulidade, bem como atenderam as formalidades legais, pelo que voto por negar a preliminar suscitada, passando à análise do mérito.

III – Do Mérito

A controvérsia dos autos cinge-se no fato de que a Autoridade Fiscal não homologou as compensações requeridas pela Contribuinte alegando **ausência de liquidez e certeza do crédito**, pelos seguintes motivos.

A DRJ assim se manifestou:

19. Informo que na análise de mérito do litígio será trazida à tona a alegação da defesa, apresentada nesta preliminar de nulidade, de que **o auto de infração no processo 16327.721221/2021- 13 não teria alterado o saldo negativo analisado.**

20. Ainda como questão de mérito, a manifestante alegou que as PER/DCOMPS foram enviadas anteriormente à lavratura do auto de infração e que **época da apresentação da declaração o crédito seria líquido e certo, passível de compensação.**

21. O artigo 74 da Lei nº 9.430/96 estabelece que o crédito apurado pela contribuinte, passível de restituição ou ressarcimento, extingue o crédito tributário pela compensação, sob a condição de posterior homologação:

22. Nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN), abaixo reproduzido, os créditos passíveis de compensação, restituição ou ressarcimento são aqueles, necessariamente, dotados das características de certeza e liquidez não só no momento da apresentação da declaração, mas sobretudo quando da análise do crédito efetuada por autoridade tributária:

23. A autoridade fiscal incumbida de analisar o crédito de saldo negativo constatou que **o procedimento fiscal no processo administrativo nº 16327.721221/2021-13 alterou o saldo negativo relativo ao IRPJ da contribuinte, retirando a característica de certeza do crédito reivindicado e, com isto, não homologou o citado crédito**, conforme trecho do despacho abaixo reproduzido:

9. Portanto, constatou-se procedimento fiscal para o Ano-Calendário de 2017, Exercício de 2018, alterando o Saldo Negativo do IRPJ, Processo Administrativo n. 16327.721221/2021-13, haja vista valores indevidamente excluídos da base de cálculo do IRPJ, AC 2017, bem como compensação indevida de prejuízo fiscal e de base negativa da contribuição social, com a ausência de recolhimento de valores devidos de estimativa mensal de IRPJ e CSLL, calculados com base em balancetes de suspensão e/ou redução.

10. Assim, consoante artigo 170, da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação, portanto, o crédito ora pleiteado não está comprovadamente certo, assim como não pode ser quantificado (grifos meus).

24. A ficha N 630 da Escrituração Contábil Fiscal – ECF do ano calendário 2017 da manifestante, abaixo reproduzida, indica que **crédito apurado de saldo negativo**

de IRPJ advém de uma base de cálculo, negativa, no valor de R\$12.998.673,86:
[...]

25. No procedimento fiscal constante do processo administrativo nº 16327.721221/2021-13, a autoridade fiscal apurou que o lucro real da manifestante, no ano calendário 2017, seria de R\$ 65.734.930,23, já descontado o prejuízo apurado pela contribuinte, conforme recorte do auto de infração (fls.44), abaixo reproduzido:

26. Diante dos fatos apresentados, no presente caso, entendo como correta a decisão de não homologar o crédito tributário, uma vez que o crédito reivindicado pela manifestante não detém a característica necessária da certeza, dado que a fiscalização efetuada apurou que no período analisado não existe saldo negativo e sim IRPJ a recolher.

27. Esclareço também que não há como acolher a argumentação da defesa de que o lançamento tributário efetuado no processo administrativo nº 16327.721221/2021-13 interferiu na presente análise. 28. No citado procedimento fiscal, o lançamento do auto de infração foi efetuado quando contatada exclusões não autorizadas na apuração do lucro real da contribuinte, enquanto no presente processo estamos analisando a não homologação dos créditos reivindicados pela manifestante. Os processos são independentes com processos e fundamentos legais distintos.

A Recorrente, em seu Recurso Voluntário, argumentou que, **no momento da lavratura do auto de infração no processo nº 16327.721221/2021-13**, a Receita Federal **não aproveitou o saldo negativo de IRPJ para compensar qualquer débito**. Isso significa que o crédito que foi utilizado na compensação **não foi incorporado ao lançamento fiscal**, permanecendo válido para ser aproveitado pela contribuinte.

Alega, ainda, que a glosa das compensações representa um **duplo prejuízo**, pois (i) **no lançamento fiscal**, a Receita **não considerou o saldo negativo** como forma de redução do imposto devido e (ii) **nas compensações**, a Receita também **nega a homologação**, alegando que o saldo negativo foi impactado, o que não ocorreu.

Pois bem.

Como a controvérsia tem origem no fato da não apreciação das parcelas componentes da DComp em razão da Autoridade Fiscal ter considerado decisão proferida em instância superior que negou a existência de saldo negativo de IRPJ, primeiramente, entendo por necessário considerar o deslinde do Processo Administrativo em referência.

Compulsando o *status* do **PAF n. 16327.721221/2021-13**, de relatoria do Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, houve decisão proferida por este Colegiado, **Acórdão nº 1302-007.022**, concluindo pela inexistência de simulação ou abuso de forma jurídica, **dando provimento à insurgência da Contribuinte** e, nesse sentido, considerando a existência de saldo negativo no período.

Faz-se necessário reforçar, contudo, que no momento do proferimento do Despacho Decisório dos presentes Autos, a Autoridade Fiscal fez seu julgamento **com base em decisão vigente de instância superior favorável ao fisco**, cuja inexistência de saldo negativo decorreu a desnecessidade de análise das parcelas componentes do crédito descrito na DComp.

Assim, a decisão proferida pela Autoridade Fiscal, naquele momento, foi correta, posto que analisada à luz de decisão superior que previa a inexistência de saldo negativo e, nesse sentido, deixou de apreciar as parcelas que compunham o crédito tributário.

Entretanto, à luz da decisão terminativa proferida no PAF n. 16327.721221/2021-13, em que o julgador deu provimento ao recurso lá pleiteado, haverá saldo devedor a ser considerado e, por consequência, as parcelas que compõem o crédito agora poderão ser analisadas pela Autoridade Fiscal.

Por fim, deixo de analisar o pedido de conversão do julgamento em diligência, vez que, diante das conclusões dispostas neste voto, entendo pelo afastamento do óbice à análise do crédito pleiteado apontado no Despacho Decisório, devendo os autos retornarem à unidade de origem, para que proceda à continuidade da análise das parcelas componentes da DComp, agora, observando a existência, ou não, dos saldos negativos decorrentes dos efeitos da decisão superveniente favorável à Contribuinte no PAF n. 16327.721221/2021-13.

IV - Dispositivo

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em **dar provimento parcial** ao recurso voluntário, para afastar o óbice à análise do crédito pleiteado apontado no Despacho Decisório e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para a continuidade da análise do direito creditório.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão