



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.903412/2009-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.927 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2021
Recorrente MASA DA AMAZONIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ DE ANOS ANTERIORES. CRÉDITO COMPOSTO POR COMPENSAÇÃO ANTERIOR NÃO HOMOLOGADA OU PENDENTE DE JULGAMENTO. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 02, DE 2018

Tratando-se de PER/DCOMP transmitida para compensar crédito de saldo negativo de IRPJ com débitos tributários, não cabe a glosa de valor referente a compensação anterior não homologada, pois, eventual não homologação gerará a cobrança do crédito tributário eventualmente constituído nos autos daquela compensação. Na hipótese de homologação da compensação anterior, o saldo negativo restará incólume, validando a compensação efetuada com base nele. Inteligência do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 2018. Recurso voluntário provido.

SALDO NEGATIVO DE CSLL. PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS COM O CRÉDITO DO SALDO NEGATIVO DO PRÓPRIO ANO CALENDÁRIO. IMPOSSIBILIDADE

Se os valores de estimativas supostamente quitadas integraram a soma dos valores que teriam sido pagos a mais, não é possível que componham também o saldo negativo do próprio ano calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito creditório, no valor de R\$ 67.409,38, e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito reconhecido, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 1ª Turma da DRJ/BEL, que considerou improcedente manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte.

Em resumo, o caso se refere à não homologação da DCOMP nº 06705.99722.250504.1.3.030922, porquanto o crédito declarado pela contribuinte foi insuficiente para compensar todos os débitos igualmente declarados, conforme despacho decisório de fls. 07.

De acordo com o despacho decisório, a recorrente compensou crédito relativo a saldo negativo de CSLL referente ao ano calendário 2003 no montante de R\$ 370.900,06.

A empresa apresentou manifestação de inconformidade, alegando que quitou a CSLL por estimativa em determinados meses do ano calendário e, no final do exercício, detectou o saldo negativo de R\$ 96.469,54. Isso porque, teria recolhido um total de R\$ 370.900,06 de estimativas e apurou no final do exercício, o montante de R\$ 274.430,52, resultando no saldo negativo de R\$ 96.469,54, conforme indicado acima.

As parcelas que compuseram o referido saldo, decorrem de estimativas mensais quitadas mediante compensação de exercícios anteriores e teriam sido compensadas conforme tabela constante da peça de defesa.

Nota-se, desde logo, que para os meses de outubro e novembro, a empresa utilizou a DCOMP nº 06705.99722.250504.1.3.030922, que informa o saldo negativo da CSLL do ano calendário 2003, e que é objeto do presente processo, para quitar parcelas do próprio saldo devedor do período.

Em sua decisão, DRJ analisou cada uma das DCOMPs utilizadas para quitar as estimativas, conforme se observa abaixo:

Analisaremos a situação de cada uma das compensações:

PER/DCOMP 27787.63132.250504.1.3.034746:

a análise ocorreu nos autos do processo administrativo 10283.903411/200920.

Por intermédio do Despacho Decisório 831201653 (fl.67), o direito creditório não foi reconhecido e as compensações, não homologadas. O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. A DRJ/BEL, via Acórdão 23.312 de 21/10/2011 (fls.98/103) não reconheceu o direito creditório com fundamento na falta de quitação das estimativas, com a conseqüente não homologação das compensações. Assim, inexistindo o crédito pleiteado, as estimativas compensadas devem ser excluídas do ajuste anual.

PER/DCOMP 37051.13786.170804.1.7.033121:

conforme documento de fl.89, o direito creditório foi reconhecido e a compensação, homologada. A declaração de compensação (fls.50/53) revela o seguinte débito compensado: CSLL, 2484, jun/2003, R\$ 256.960,83. Dessa maneira, referida estimativa deve ser levada ao ajuste anual.

PER/DCOMP 06705.99722.250504.1.3.030922:

de acordo com informações do contribuinte na manifestação de inconformidade (Tabela 1), foram compensados os seguintes débitos:

*CSLL, out/2003, R\$ 16.280,32; *CSLL, nov/2003, R\$ 12.779,84.

Como se vê, o contribuinte indica que compensou estimativas CSLL com o saldo negativo do próprio ano calendário dessas estimativas. Tal procedimento é inusitado e, certamente, incorreto. Note-se que a compensação pressupõe a existência de direito líquido e certo, o que fica prejudicado quando tal crédito é composto por estimativas compensadas com o saldo negativo referente ao mesmo ano-calendário.

Portanto, tais estimativas devem ser excluídas do ajuste anual.

PER/DCOMP 38365.21598.250504.1.3.039068:

nos termos do documento de fl.91, a compensação foi homologada. O PER/DCOMP (fls.54/59) ratifica a compensação do seguinte débito: CSLL, 2484, out/2003, R\$ 2.024,09. Logo, esta estimativa deve ser levada ao ajuste anual. O documento de fl.96 confirma a compensação do débito.

Conforme se verifica, a decisão da DRJ acolheu as compensações de anos anteriores que foram homologadas, mas excluiu as que não tiveram esse resultado. Foi também retirada do cômputo do saldo negativo, os supostos pagamentos dos meses de outubro e novembro, uma vez que a contribuinte utilizou a DCOMP com o crédito do saldo negativo do período para quitar meses em aberto do próprio ano calendário. Com o reconhecimento de parte das estimativas e a glosa de outras não admitidas, o saldo foi recalculado, chegando-se ao valor de R\$ 15.445,60 a pagar. Tendo em vista não ter sido apurado saldo negativo, a DRJ manteve o despacho decisório que não homologou a compensação.

No recurso voluntário, a empresa explica que teria obtido saldo negativo de CSLL no final do ano calendário e que verificou que nos meses de junho, julho, outubro e novembro do mesmo ano (2003), não recolheu a CSLL dos citados meses. Sustenta que quitou a CSLL desses meses mediante compensação de anos anteriores, reproduzindo a tabela transcrita acima.

Ocorre, conforme se vê, para os meses de outubro e novembro, parte dos valores foram supostamente quitados com a PER/DCOMP referente ao saldo negativo do próprio ano de 2003 e não com DCOMPs de anos anteriores. Para explicar essa peculiaridade, a recorrente informou que o saldo negativo de CSLL independeu do pagamento posterior daquelas estimativas. Sobre as estimativas pagas com compensação de anos anteriores, cuja compensação não foi homologada, alegou que se tratava de decisão de primeira instância e que recorreu desta decisão para o CARF e o recurso estava pendente de julgamento, razão pela qual a compensação não estava definida. Postula, portanto, a apensamento do presente processo ao que trata das compensações anteriores, qual seja, o PA nº 10283.903411/2009-20. Faz considerações sobre o direito à compensação quando se tratar de pagamento indevido de tributo e postula, ao final, o provimento do recurso com o reconhecimento do seu direito creditório e a anexação dos dois processos para julgamento conjunto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos, razão pela qual deve ser admitido. A recorrente não suscitou preliminares, podendo a causa ser analisada diretamente sobre o mérito.

1. DO OBJETO DA CONTROVÉRSIA

Em síntese, a controvérsia reside no reconhecimento do direito creditório da empresa, o que decorreria de saldo negativo de CSLL referente ao ano calendário 2003. Esse saldo negativo teria sido apurado no final do ano e composto por estimativas mensais pagas mediante compensações anteriores. Depois de feito o ajuste anual, a empresa teria detectado o pagamento dos meses de junho, julho, outubro e novembro do respectivo ano, muito embora, apesar desses meses em aberto, o saldo anual teria dado negativo. Assim, no ano seguinte (2004), utilizou quatro DCOMPs para quitar as estimativas dos meses em aberto.

A DCOMP nº 37051.13786.170804.1.7.033121 (ano calendário 1997) destinou-se a quitar parte da estimativa de junho, no valor de R\$ 256.960,83. Para tal DCOMP, a administração tributária reconheceu o crédito e homologou a compensação. Assim a decisão recorrida considerou que este valor deveria ser levado ao ajuste anual do saldo negativo.

A DCOMP nº 38365.21598.250504.1.3.039068 (ano calendário 2001) quitou parte da estimativa de outubro, no valor de R\$ 2.024,09, tendo sido a compensação igualmente homologada, razão pela qual a DRJ entendeu ser possível compor o saldo negativo.

A DCOMP nº 27787.63132.250504.1.3.034746 (ano calendário 2000) foi usada para quitar parte dos débitos de CSLL, nos valores de R\$ 77.628,39 + 1.616,42 + 3.610,16, referente aos meses de junho, julho e outubro, respectivamente. Tal DCOMP foi tratada no PA nº 10283.903411/2009-20, que não homologou, na primeira instância, as compensação ali tratadas, conforme cópia da decisão da 1ª Turma da DRJ/BEL (fls. 98/103). Dessa forma, a decisão recorrida entendeu não ser possível tais valores comporem o saldo negativo.

Quanto a DCOMP nº 06705.99722.250504.1.3.030922 (ano calendário 2003), utilizada para compensar parte das estimativas de outubro e novembro do mesmo ano, a DRJ glosou os valores sob a seguinte alegação:

PER/DCOMP 06705.99722.250504.1.3.030922:

de acordo com informações do contribuinte na manifestação de inconformidade (Tabela 1), foram compensados os seguintes débitos:

*CSLL, out/2003, R\$ 16.280,32;

*CSLL, nov/2003, R\$ 12.779,84

Como se vê, o contribuinte indica que compensou estimativas CSLL com o saldo negativo do próprio ano calendário dessas estimativas. Tal procedimento é inusitado e, certamente, incorreto. Note-se que a compensação pressupõe a existência de direito líquido e certo, o que fica prejudicado quando tal crédito é composto por estimativas compensadas com o saldo negativo referente ao mesmo ano calendário.

Portanto, tais estimativas devem ser excluídas do ajuste anual.

A controvérsia, portanto, está no não reconhecimento dos valores das estimativas quitadas mediante a DCOMP n.º 27787.63132.250504.1.3.034746 e DCOMP n.º 06705.99722.250504.1.3.030922.

Passemos à análise de ambas, o que constitui as razões de mérito.

2. MÉRITO

2.1 Análise da DCOMP n.º 27787.63132.250504.1.3.034746

Com relação à DCOMP n.º 27787.63132.250504.1.3.034746, entendo que a controvérsia se resolve com a aplicação do Parecer COSIT n.º 2, de 2018 e Súmula Carf n.º 177. Isso porque, conforme confirmada pela DRJ, a citada DCOMP se refere ao ano calendário 2000 e se destinou a quitar estimativas do ano 2003. Ocorre que a compensação a que se refere a citada DCOMP não foi homologada em primeira instância e a empresa afirma que recorreu dessa decisão estando o PA n.º 10283.903411/2009-20, pendente de julgamento neste CARF.

Entendo que pouco importa se tal processo foi ou não resolvido em instância definitiva. Na linha da SCI/Cosit n.º 18, de 2006, o Parecer Normativo/Cosit n.º 2, de 2018 e a Súmula Carf n.º 177, todos com o mesmo teor, enfatiza-se não ser possível glosar valores que compõem o crédito do contribuinte apurado mediante saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, em que as estimativas mensais foram recolhidas com PER/DCOMPs não homologadas.

Isso porque, uma vez impugnado o despacho decisório, forma-se o contencioso administrativo na forma do § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, ficando com a exigibilidade suspensa o crédito tributário constituído na DCOMP não homologada. Caso a compensação não seja efetivamente homologada, eventuais diferenças entre o crédito e o débito serão exigidas como crédito tributário na forma da legislação de regência. Se, por outro lado, o crédito for confirmado e a compensação homologada, o saldo negativo do qual fez parte estimativas recolhidas mediante tal compensação será considerado líquido e certo, razão pela qual, as compensações realizadas com base nesse saldo negativo, serão igualmente líquidas e certas. A glosa de estimativas pagas com compensações não homologadas de anos anteriores poderá resultar em duplicidade de cobrança: uma na DCOMP original não homologada e outra na que não se reconheceu o crédito, exatamente porque a DCOMP anterior não foi homologada. Nesse sentido é o Parecer Normativo/Cosit n.º 2, de 2018, citado acima, cuja ementa é transcrita para melhor esclarecer:

A DRJ sustenta que, para a homologação da compensação, é necessário ter-se certeza de que tais parcelas foram pagas, o que não é suficiente se existem de processos de compensação em andamento e quando falta a prova de quitação do parcelamento. No recurso voluntário, a empresa argumenta que as compensações foram resolvidas na primeira instância favoravelmente aos seus interesses e junta cópias das decisões da DRJ. Sobre o parcelamento, afirma que tal foi devidamente pago, juntando o recibo do

pedido de parcelamento (fls. 231/233) e o documento de fls. 234 referente ao acompanhamento do pedido de parcelamento.

A decisão recorrida não procede. Na linha da SCI/Cosit nº 18, de 2006, o Parecer Normativo/Cosit nº 2, de 2018, que possui o mesmo teor, enfatiza não ser possível glosar valores que compõem o crédito do contribuinte apurado mediante saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, em que as estimativas mensais foram recolhidas com PER/DCOMPs não homologadas.

Isso porque, uma vez impugnado o despacho decisório, forma-se o contencioso administrativo na forma do § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ficando com a exigibilidade suspensa o crédito tributário constituído na DCOMP não homologada. Caso a compensação não seja efetivamente homologada, eventuais diferenças entre o crédito e o débito serão exigidas como crédito tributário na forma da legislação de regência. Se, por outro lado, o crédito for confirmado e a compensação homologada, o saldo negativo do qual fez parte estimativas recolhidas mediante tal compensação será considerado líquido e certo, razão pela qual, as compensações realizadas com base nesse saldo negativo, serão igualmente líquidas e certas. A glosa de estimativas pagas com compensações não homologadas de anos anteriores poderá resultar em duplicidade de cobrança: uma na DCOMP original não homologada e outra na que não se reconheceu o crédito, exatamente porque a DCOMP anterior não foi homologada. Nesse sentido é o Parecer Normativo/Cosit nº 2, de 2018, citado acima, cuja ementa é transcrita para melhor esclarecer:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO. Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas. Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data. No caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga. Os valores dessas estimativas devem ser glosados. Não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação. Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido. Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança. Dispositivos Legais: arts. 2º, 6º, 30, 44 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77

Como se vê, o Parecer Normativo/Cosit nº 2, de 2018 entende existir uma espécie de autonomia entre os procedimentos compensatórios, de modo que, eventual crédito tributário gerado de uma compensação não homologada deverá ser exigido com base no seu respectivo processo.

Na mesma linha de entendimento tem-se a Súmula Carf nº 177:

Súmula CARF nº 177 Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, assiste razão à contribuinte, porque nas DCOMP que compuseram o saldo negativo, eventuais diferenças entre o crédito e o débito darão ensejo à respectiva cobrança, não podendo o valor de estimativa não confirmado naquele processo ser glosado neste, pois poderá acarretar cobrança em duplicidade.

2.2 Análise da DCOMP nº 06705.99722.250504.1.3.030922

No tocante à DCOMP nº 06705.99722.250504.1.3.030922, conforme as informações da própria contribuinte, confirmadas pela decisão da DRJ, a compensação foi utilizada para quitar as partes restantes das estimativas de outubro e novembro, nos valores de R\$ 16.280,32 e R\$ 12.779,84, respectivamente.

Ocorre que, esta mesma DCOMP (nº 06705.99722.250504.1.3.030922) é a que constitui objeto do presente processo e informa um crédito decorrente de saldo negativo de CSLL para todo o período de R\$ 96.469,53. Este saldo negativo advém da diferença paga a mais de estimativas do tributo com a contribuição devida.

Assim, somando-se os valores das estimativas pagas com as DCOMPs referidas acima, chega-se ao valor de R\$ 370.900,06. A ficha 16 da DIPJ (exercício 2004, ano calendário 2003), anexada às fls. 41, informa exatamente esse valor de R\$ 370.900,06 para a CSLL devida em anos anteriores e R\$ 274.430,52 de CSLL apurada para o ano de 2003. A diferença entre esses dois valores é R\$ 96.469,54, exatamente o montante de saldo negativo postulado para o período.

Os valores de R\$ 16.280,32 e R\$ 12.779,84, referentes à DCOMP nº 06705.99722.250504.1.3.030922, integraram o montante de R\$ 370.900,06, que, descontado o valor efetivamente devido de CSLL, qual seja, R\$ 274.430,52, resulta no saldo negativo de R\$ 96.469,54. Este saldo a empresa compensou com tributos devidos mediante a mesma DCOMP, referentes à CSLL de outubro e novembro de 2003 e CSLL de abril de 2004.

Tal operação não é possível, pois o crédito gerado de estimativas pagas a maior não pode servir para pagar débitos do próprio período em que o crédito foi gerado. Se o contribuinte não pagou meses do período e gerou saldo negativo, para eventual regularidade da operação, teria que excluir da somatória das estimativas, os valores das que não haviam sido pagas. Caso o saldo permanecesse negativo, e se não houvesse nenhum outro óbice, seria possível a compensação.

Assim, os valores do saldo negativo passam a ter a seguinte composição

Refazendo-se o cálculo do saldo negativo e considerando que não foi apurada CSLL a pagar no período, conforme informação extraída do Despacho Decisório, temos:

Quadro – Novo cálculo – Saldo Negativo de CSLL

CSLL devida	274.430,52
(-) Estimativas Compensadas (Acórdão DRJ)	258.984,92
(-) Estimativas Compensadas (Acórdão CARF)	82.854,97
(=) Saldo negativo de CSLL	(67.409,37)

Confirme o quadro acima, vê-se que a decisão recorrida já havia reconhecido o crédito de R\$ 258.984,92, referente às DCOMPs nº 37051.13786.170804.1.7.033121 e nº 38365.21598.250504.1.3.039068.

Nesta decisão, está sendo reconhecido o crédito referente à DCOMP nº 27787.63132.250504.1.3.034746, no montante de R\$ 82.854,97.

Uma vez comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, deve ser reformada parcialmente a decisão recorrida e ajustado o saldo negativo para a valor indicado acima.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito creditório, no valor de R\$ 67.409,38, e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes