



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.910384/2014-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.795 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de novembro de 2021  
**Recorrente** NORSA REFRIGERANTES S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Exercício: 2009

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS ANTERIORES NÃO HOMOLOGADAS. SÚMULA CARF Nº 177. POSSIBILIDADE.

Se a compensação de estimativas, mesmo que não homologada, integrar saldo negativo do IRPJ ou de base negativa da CSLL, deve o direito creditório proveniente de tal compensação ser reconhecido e deferido, uma vez que o débito tributário relativo às estimativas foi constituído e será cobrado pelos meios cabíveis, no caso de não homologação. Isto é, inclusive, o que prevê a Súmula CARF nº 177.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Inteligência da Súmula CARF nº 177.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-005.795 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10380.910384/2014-19

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **181-188** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão n.º **08-43.974**, da 3ª Turma da DRJ/FOR (fls. **168-174**), em sessão realizada em 10 de agosto de 2018, por meio do qual o referido órgão julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte (fl. **11-20** e docs. anexos), de forma a não reconhecer direito creditório em favor da Contribuinte.

### I. PER/DCOMP, Manifestação de Inconformidade e DRJ

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o relatório do Acórdão da DRJ de fls. **169**.

A pessoa jurídica ora citada transmitiu o Pedido Eletrônico de Restituição (PER) 41863.22759.110913.1.2.03-5213, em que clama haver apurado o indébito tributário de Saldo Negativo de CSLL, exercício 2009, no valor de R\$ 1.776.774,99 (fls. 2 a 6).

Contudo, o processamento eletrônico do pedido não reconheceu a disponibilidade de Saldo Negativo, pois a soma das parcelas de crédito confirmadas era inferior à CSLL devida no período. Como consequência, indeferiu o pedido de restituição apresentado no PER acima identificado.

Essa decisão está consignada no Despacho Decisório n.º 096756955, de 13/01/2015, à fl. 9, de que tomou ciência o sujeito passivo em 09/07/2015 (fl. 10), tendo-se defendido com a formalização da manifestação de inconformidade cabível (fls. 11 a 20).

Basicamente, o contribuinte defende a tese de que a não homologação das DCOMPs empregadas na compensação das estimativas do ano-base não é obstáculo para a não confirmação das parcelas formadoras do crédito, pois o valor indevidamente compensado está em cobrança em processo próprio, de forma que a glosa no processo compensatório implicaria em exigência em duplicidade.

Depois de defender seu posicionamento com auxílio da jurisprudência e doutrina, o requerente passa a expor os fatos em torno de todas as declarações de compensação não homologadas e, portanto, não confirmadas.

3. A DRJ julgou pela improcedência da MI, nos seguintes termos da Ementa (fl. **168**).

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Exercício: 2009

**ESTIMATIVAS COMPENSADAS. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. AUSÊNCIA DE CERTEZA E LIQUIDEZ.**

Não conterà ementa o acórdão resultante de julgamento de processo administrativo fiscal decorrente de despacho decisório emitido por processamento eletrônico.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4. Em suma, o Órgão julgador entendeu que não haveria certeza e liquidez do crédito pleiteado, uma vez que o saldo negativo seria composto por parcelas de estimativas que teriam sido objeto de compensação em diversas PER/DCOMPs, contudo, não confirmadas, conforme planilha elaborada pela Autoridade julgadora (fl. 170).

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JAN/2008	17789.88241.280208.1.3.01-3003	145.087,85	0,00	145.087,85	Compensação não confirmada
ABR/2008	31701.67903.290508.1.3.01-5459	87.415,86	0,00	87.415,86	Compensação não confirmada
MAI/2008	11449.24881.300608.1.3.01-6728	175.013,39	0,00	175.013,39	Compensação não confirmada
JUN/2008	04368.99496.310708.1.3.01-5639	522.702,39	0,00	522.702,39	Compensação não confirmada
JUL/2008	42621.58970.290808.1.3.01-1414	24.457,76	0,00	24.457,76	Compensação não confirmada
AGO/2008	29983.91334.011008.1.3.01-9244	442.357,54	0,00	442.357,54	Compensação não confirmada
SET/2008	22575.58760.220909.1.7.01-3230	483.893,53	0,00	483.893,53	Compensação não confirmada
OUT/2008	38759.55771.250909.1.7.01-1021	398.157,40	0,00	398.157,40	Compensação não confirmada
NOV/2008	28001.44670.301208.1.3.01-4910	594.270,58	0,00	594.270,58	Compensação não confirmada
Total		2.873.356,30	0,00	2.873.356,30	

5. Depois de analisar todos os processos administrativos que tratam dos pedidos de compensação, os julgadores constataram que, em decisões de primeira instância que não foram recorridas, não haviam sido confirmadas as compensações das estimativas de forma a apurar saldo negativo de CSLL, no ano-base 2009, o que teve como efeito a improcedência da Manifestação de Inconformidade.

## II. Recurso Voluntário

6. Em face da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **a)** o problema se limita ao fato de que as estimativas “pagas” por meio de compensação, não foram confirmadas; **b)** até o momento de interposição do Recurso não havia tido alteração no *status* processual dos processos de compensação das estimativas; **c)** “a estimativa compensada deve compor o Saldo Negativo independente da homologação da compensação”; **d)** o argumento de que as execuções têm baixa efetividade não deve ser adotado, porque é um argumento subjetivo e que a Recorrente tem em todas as execuções fiscais contra si garantia. O relatório de situação fiscal demonstra isto; **e)** o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014 sustenta que haveria a possibilidade de cobrança de valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de estimativa. Tal valor não se refere à estimativa, mas a tributo; **f)** Neste sentido, “o resultado da compensação da estimativa não deve repercutir na apuração do Saldo Negativo”; **g)** há jurisprudência do CARF lhe dando razão. Ao final, requer a reforma da decisão para que as estimativas sejam consideradas, independente da confirmação de sua compensação, para composição do saldo negativo. Alternativamente, requer nova análise de todos os processos, de forma a avaliar se foram confirmadas ou não as compensações.

7. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

8. É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1402-005.795 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10380.910384/2014-19

## Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

### III. Tempestividade e admissibilidade

9. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **178 – 16/08/18**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **180 – 17/09/18**), conclui-se que este é tempestivo.

10. Tendo em vista que o Recurso Voluntário atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conheço e, no mérito, passo a apreciá-lo.

### IV. Julgamentos sobre a compensação das estimativas

11. Como a confirmação, em outros processos administrativos, da compensação das estimativas poderia por fim à questão objeto deste processo, importante verificar o andamento daqueles. A indicação dos processos tem com base levantamento preliminar feito pela DRJ.

Processo Administrativo	Local	Atual situação	Valor confirmado após DRJ
10380-904131/2011-55	CARF	juízo pendente	0,00
10380-904132/2011-08	CARF	juízo pendente	0,00
10380.904365/2010-11	CARF	juízo pendente	0,00

12. Tendo em vista que não houve alteração processual em nenhum dos processos, segue a análise do argumento da Contribuinte.

### V. Compensação de estimativas não homologadas e saldo negativo

13. A discussão se limita a definir se estimativas, cuja extinção foi tentada por meio de compensações, não homologadas e objeto de processos ainda sem trânsito em julgado, poderiam compor o saldo negativo, o qual serviria de crédito para restituição ou compensação. Na visão da Contribuinte, somente se a estimativa não fosse tributo é que ela não poderia compor o cômputo para o saldo negativo. Como ela o é então haveria a previsão de cobrança no § 8º do Art. 74 da Lei 9.430/96.

14. A afirmação da Recorrente encontra fundamento quanto à natureza da estimativa no PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014, o qual dispõe que: “Devemos ressaltar, porém, que deverão ser realizados ajustes para que fique claro que os valores cobrados, quando da não homologação de compensação de estimativa, são, na verdade, IRPJ ou CSLL e não estimativa dos tributos, pois a confusão pode influenciar as chances de êxito da cobrança, pois a

nomenclatura inadequada pode levar órgãos administrativos e judiciais a entenderem que a cobrança seria ilegal.”.

15. O raciocínio desenvolvido no Parecer tem também o objetivo de impedir que haja dúvida sobre a cobrança em relação à estimativa, cuja compensação não foi homologada, uma vez que se ultrapassado o fim do ano sem a decisão sobre o pleito de compensação, como comumente ocorre, ter-se-ia a dúvida sobre o dever ou não de cobrança de estimativa, já que o tributo a ser pago leva em conta também os pagamentos antecipados. Do lado do contribuinte, o problema também existe. Ou seja, ele pode ser cobrado duas vezes. Se foi negada a compensação da estimativa, esta será cobrada no processo de não homologação, contudo, a tendência é que também seja exigida quando se pretenda utilizá-la para composição do saldo negativo e sua consequente utilização. Foi neste sentido que a 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF se pronunciou.

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE.**

A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. (CARF; 1ª Seção, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária; Acórdão n.º 1401-002.876; Sessão de 16 de agosto de 2018)

16. De forma a não prejudicar o contribuinte e também para organizar a cobrança do tributo, uma vez que o PARECER PGFN/CAT/N.º 88/2014 propõe que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança”, é que a Receita Federal do Brasil emitiu Parecer Normativo COSIT/RFB N.º 02, de 03 de dezembro de 2018, no qual expressamente dispõe que o direito creditório decorrente de compensação de estimativa que integre saldo negativo de IRPJ ou base negativa de CSLL, mesmo que não homologada, deve ser deferido. Transcrevem-se as partes relativas do texto do parecer abaixo.

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.

[...]

10.3. Se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data, mas objeto de manifestação de inconformidade, e este está 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). Pouco importa o que vai ocorrer depois, pois em 31 de dezembro do corrente ano ocorrem três situações jurídicas concomitantes: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31 de dezembro; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação.

[...]

11.1. Ressalte-se que esse crédito do sujeito passivo é líquido e certo para os fins do disposto no art. 170 do CTN. Se a estimativa é uma obrigação certa sua, também deve ser tido como certo o saldo negativo por ela formado. Afinal, não se pode negar o efeito que é próprio à estimativa, que existe em conformidade com o direito.

11.2. Ainda, o entendimento aqui esposado não só protege o direito do sujeito passivo de ter o direito creditório reconhecido, como também os interesses fazendários. Ora, não faria sentido indeferir o direito creditório no saldo negativo ou na base negativa se isso significasse ter de rever a cobrança das estimativas não compensadas, as quais podem estar até em execução fiscal ou, pior, estarem parceladas. Mesmo no caso de um pedido de restituição, os interesses fazendários também estão protegidos, uma vez que o crédito eventualmente reconhecido deve ser objeto de compensação de ofício, consoante arts. 89 a 96 da IN RFB nº1.717, de 2017.

17. Tendo em vista que tal situação visa proteger os interesses da Fazenda, enquanto União, bem como os interesses do Contribuinte, pois outras formas de procedimento poderiam gerar prejuízos para uma das partes, bem como que tal situação está pautada em lei e há decisões do CARF neste sentido (transcrições abaixo), entende-se que deva ser reconhecido o direito creditório da Contribuinte proveniente de compensação de estimativas, mesmo que não homologadas e em discussão em processos administrativos fiscais e nos termos dos pareceres supra e da jurisprudência do CARF.

#### COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). (**CARF; CSRF, 1ª Turma; Acórdão nº 9101-002.489; Sessão de 23 de novembro de 2016**)

#### DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP) DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. GLOSA DE CRÉDITO. IMPROCEDÊNCIA.

De acordo com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, a jurisprudência majoritária da C. Câmara Superior e a orientação do Parecer Normativo Cosit 02/2018 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.*"

Assim, a compensação de estimativa regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação da estimativa que compõe

o saldo negativo de IRPJ, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal, sendo que a glosa do saldo negativo formado por estimativas compensadas, acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá a cobrança do débito decorrente da estimativa não homologada por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e, do outro, haverá redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. **(CARF; 1ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária; Acórdão nº 1402-004.874; Sessão de 16 de julho de 2020)**

18. É de se ressaltar ainda que a súmula CARF nº 177, cuja redação é “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.”, também justifica a procedência da pretensão da Requerente.

## **VI. Conclusão**

19. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, de forma a reconhecer o direito creditório pleiteado.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart