



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

**Processo n°** 10640.904146/2009-91  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.592 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de novembro de 2014  
**Matéria** Compensação  
**Recorrente** VIOLETA COMÉRCIO E EMPREENDIMENTOS S.A., sucessora por incorporação de RSE DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Exercício: 2006

COMPENSAÇÃO. VALOR INCLUÍDO EM PARCELAMENTO. FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA.

O saldo negativo de IRPJ, apurado pelo contribuinte, no qual se inclui valor de estimativa mensal objeto de parcelamento ainda não quitado, não se presta à compensação tributária, a qual exige liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Márcio Rodrigo Frizzo, Eduardo de Andrade e Leonardo Mendonça Marques. O Conselheiro Waldir Veiga Rocha foi designado para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior – Presidente

(assinado digitalmente)

Márcio Rodrigo Frizzo – Relator

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Márcio Rodrigo Frizzo, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Eduardo de Andrade, Leonardo Mendonça Marques e Alberto Pinto Souza Junior.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário.

Em 17/02/2005, a recorrente transmitiu pedido de restituição e compensação junto à receita federal (PER/DCOMP nº 16935.71640.1702051.7.02-1872) (fls. 12/17).

Alegou ser titular de crédito no valor original de R\$ 979.392,99, correspondente a saldo negativo de IRPJ correspondente a estimativa de janeiro de 2003, incluída no parcelamento especial instituído pela Lei nº 10.684/2002.

O crédito alegado foi utilizado para a compensação de débitos de IRPJ dos períodos de apuração de março, abril e novembro de 2004.

Em 25/05/2009, foi proferido despacho decisório nº 835687224, não reconhecendo o crédito alegado pela recorrente e conseqüentemente não homologando a compensação por ela comunicada (fls. 10).

Em 30/06/2009, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, dando ensejo à instauração dos presentes autos (fls. 02/09).

Em 08/08/2012, a 2ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, decidiu pela conversão do julgamento da manifestação de inconformidade em diligência, com a finalidade de que fosse *“apurado o crédito original do sujeito passivo na data da entrega da declaração de compensação (17/02/2005), relativamente à estimativa parcelada no montante de R\$979.392,99, por meio do processo nº 10640.453149/2004-48, reabrindo o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias para que este se manifeste.”* (fls. 130/131).

Em atendimento ao solicitado, a administração tributária trouxe os seguintes esclarecimentos aos autos (fls. 136/137):

- Que segundo extrato conta PAES, o saldo da dívida consolidada na data do pedido (29/07/2003) é de R\$7.167.825,92;
- Que após as amortizações por pagamento das parcelas e compensação, sobre esse valor ainda incide a correção monetária pela TJLP acumulada entre a data do pedido de parcelamento e aquela data, equivalente a 69,1033 por cento da dívida, perfazendo o valor de R\$4.953.204,24.
- Que com base nessas premissas, o saldo devedor do PAES, hoje, é de R\$12.121.030,16;

- Que, a data de vencimento do IRPJ do período de apuração 01/2003 coincide com a data de vencimento limite para consolidação no PAES – 28/02/2003;
- Que no caso de uma rescisão do parcelamento, esse período de apuração será amortizado por último, visto ser o mais recente dos débitos consolidados;
- Que o valor consolidado desse débito em 29/07/2003 – data do pedido de parcelamento – é de R\$1.160.384,80;
- Que o saldo devedor do PAES é, hoje, de R\$7.167.825,92, englobando não só esses débitos, que somam R\$2.654.247,86, como outros, com datas de vencimento anteriores a 28/02/2003;
- Que, por uma suposição, se ocorresse a rescisão do PAES hoje, esses débitos não sofreriam qualquer amortização no momento da imputação dos pagamentos aos débitos consolidados no parcelamento, em razão de suas datas de vencimento serem as mais recentes dentre os demais débitos consolidados no PAES.
- Que a conclusão imposta era de que o débito do IRPJ do período de apuração 01/2003 e data de vencimento 28/02/2003, no valor de R\$979.392,99, consolidado no Parcelamento Especial, não sofreu qualquer amortização pelos pagamentos das parcelas efetuados pelo contribuinte até a data da entrega da declaração de compensação, ocorrida em 17/02/2005.

Com base na aludida diligência, a DRJ retomou o julgamento da manifestação de inconformidade da recorrente, oportunidade em que restou decidido pela improcedência do recurso, nos termos do acórdão cuja ementa segue abaixo transcrita (fls. 138/140):

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Data do fato gerador: 17/02/2005*

*COMPENSAÇÃO*

*Valor declarado e incluído no PAES não pode ser considerado como efetivamente pago no exercício.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

A recorrente foi intimada do acórdão em 28/06/2013 (fls. 146). Em 30/07/2013, interpôs recurso voluntário acompanhado de documentos, oportunidade em que alega, em síntese (fls. 148/214):

- Nulidade do acórdão recorrido por ausência de fundamentação legal;
- Que os pagamentos ao PAES foram realizados a tempo e hora;

- Que se a amortização da dívida do PAES não ocorreu, deve-se a falha exclusiva da Receita Federal;
- Que desde a época da apresentação da PERDCOMP já existiam créditos suficientes para quitar o débito apresentado;
- Que é muito provável a ocorrência de equívoco na amortização dos pagamentos, já que a recorrente se viu obrigada a impetrar mandado de segurança contra ato do Delegado da Receita Federal para que as amortizações do PAES fossem analisadas corretamente;
- Que a compensação por ela realizada possui previsão legal;
- Que não há restrições legais ou infralegais para a compensação realizada pela recorrente;

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Márcio Rodrigo Frizzo, Relator

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

### 1. DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ

Alega a recorrente que acórdão recorrido não possui fundamentação suficiente para afastar seu direito, sendo que não se apoiou em qualquer dispositivo legal, em desrespeito ao previsto no art. 31, do Dec. 70.235/72. Assim, a decisão seria nula segundo o art. 59, do mesmo decreto.

Em que pese a alegação da recorrente, o art. 59, §6º, também do Dec. 70.235/72, prescreve que podendo se decidir o mérito a favor do contribuinte a quem aproveitaria suposta nulidade, não deverá a autoridade julgadora se pronunciar sobre tal nulidade, nos termos seguintes:

*Art. 59. (...) § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

Assim, deixo de analisar a preliminar arguida para adentrar no mérito, que pode ser decida em favor da recorrente.

### 2. DA LEGALIDADE DO CRÉDITO UTILIZADO

Como pontuado acima, a administração tributária entendeu pela não homologação da compensação declarada pela recorrente, sob o argumento de que, em síntese, inexistiria o crédito por ela alegado.

Segundo entendimento firmado na DRJ de origem (fls. 139/140):

*A manifestante alega que o valor de estimativa de IRPJ incluído no PAES no valor de R\$ 979.392,99, relativo a janeiro de 2003, deve ser considerado na apuração de saldo negativo do IRPJ do período.*

*Quanto a esse valor, corroborado pelo documento de fls.136/137, anexado posteriormente, em cumprimento à diligência requerida por esta DRJ, cuja conclusão trago à colação no relatório deste acórdão, tem razão a autoridade administrativa, pois ele não pode ser considerado como efetivamente pago, uma vez que nenhuma parcela desse débito foi amortizada até a data da transmissão da DCOMP.*

*Se assim fosse, teríamos a empresa sendo indiretamente financiada pelo Estado, já que declara um valor, o inclui em parcelamento e depois o deduz como tendo sido pago a vista. Ressalte-se que o Manual de Preenchimento da DIPJ traz a listagem exaustiva do que se considera valor efetivamente pago e nela não consta aqueles declarados e incluídos no PAES.*

Entretanto, o entendimento ora analisado não deve prevalecer.

Segundo dispõe o art. 165, inciso I, do CTN:

*Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, **seja qual for a modalidade do seu pagamento**, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; (grifou-se).*

Não podemos dizer que este débito é uma simples estimativa que se não paga não produz efeitos no mundo jurídico, porque aqui tem uma particularidade, a apuração de saldo a pagar na estimativa mensal – no valor de R\$ 979.392,99, de janeiro de 2003 - foi incluída no PAES pela recorrente, o que por si só representa confissão irretratável e irrenunciável do débito, conforme dispõe o art. 1º, § 2º, da Lei nº 10.684/2002, que regulamenta o parcelamento ao qual a recorrente aderiu, veja-se:

*Art. 5º [...] § 2º Os débitos ainda não constituídos deverão ser confessados, de forma irretratável e irrevogável. (grifou-se).*

Ora, uma vez confessado o débito, dispõe a administração tributária de maneiras de vê-lo satisfeito, pois se não efetuado o seu pagamento, a Fazenda Nacional possui a medida executiva fiscal para satisfação do tributo, conforme amplamente regulamentado pela Lei nº 6.830/1980 – Lei de Execução Fiscal (LEF).

Isto porque o débito consolidado no parcelamento (PAES) é confissão de dívida, estando apto a ser inscrito em dívida ativa e se tornar título executivo suficiente para ser exigido em juízo, “goza da presunção de certeza e liquidez” (LEF, art. 3º).

Por esta razão, é segura a formação da premissa de que, uma vez inadimplido o parcelamento o qual a recorrente aderiu, existirão meios suficientes para a administração tributária buscar a satisfação do débito. Não poderá o contribuinte alegar que a estimativa é indevida.

Por outro lado, uma vez constatado que no final do referido exercício (2003), a recorrente teve prejuízo fiscal, o não reconhecimento deste crédito e a consequente não homologação da compensação declarada, invariavelmente implicará em duplo ônus à contribuinte, como se esclarece:

1º) a exigência do valor declarado em DCOMP, com a glosa do crédito, pois é considerado confissão de dívida, passível de cobrança pela Fazenda Nacional.

É o que leciona José Henrique Longo, vejamos:

*[...] atinge-se o momento de responder a questão posta: há algum impedimento na utilização do saldo negativo de IRPJ apurado em ano-calendário em cuja extinção das estimativas tenha sido promovida compensação não homologada?*

*Há apenas uma resposta: não existe impedimento.*

*Com efeito, a eventual não homologação de compensação em razão da imprestabilidade do crédito já gera, por si só, uma cobrança do débito confessado pelo contribuinte, acrescido de multa de mora e juros Selic.*

*[...]*

*Assim, nessa linha de raciocínio, também não pode ser indeferida a homologação da compensação ou restituição solicitada com o crédito do saldo negativo, ainda que seja decorrente de extinção da estimativa por compensação não homologada ulteriormente. Caso contrário, o contribuinte seria devedor em duplicidade de um único débito, tendo em vista que esse sistema de compensação nada mais é do que uma conta-corrente, e um eventual crédito indevido somente pode ser cobrado uma vez (de acordo com a legislação atual, apenas o débito confessado no pedido de compensação). (LONGO, José Henrique. “Saldo Negativo de IRPJ Decorrente de Estimativa Quitada por Compensação não Homologada” in Compensação Tributária, DIAS, Karem Jureidini e PEIXOTO, Marcelo Magalhães, coord. São Paulo: 2008, MP Editora, p. 236/237) (grifou-se).*

2º) a exigência do débito por meio do próprio parcelamento “confissão de dívida”, que já vem sendo saldado mensalmente pela recorrente e, eventualmente, a rescisão do parcelamento, caso este não seja pago com regularidade, resultando, também, em execução fiscal, (art. 12, da já citada Lei nº 10.684/2002), veja-se:

*Art. 12. A exclusão do sujeito passivo do parcelamento a que se refere esta Lei, inclusive a prevista no § 4º do art. 8º, independará de notificação prévia e implicará exigibilidade imediata da totalidade do crédito confessado e ainda não pago e automática execução da garantia prestada, quando existente, restabelecendo-se, em relação ao montante não pago, os acréscimos legais na forma da legislação aplicável à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.*

Em conclusão, o indeferimento da compensação poderia implicar na exigência: **i)** do débito, objeto do presente processo e, concomitantemente, **ii)** a exigência do débito incluso no parcelamento da Lei nº 10.684/2002.

Neste diapasão, surge o seguinte questionamento: após o pagamento dos dois débitos como poderá fazer o contribuinte para se ressarcir do pagamento indevido?

A resposta é simples: **nunca.**

Ao final do pagamento da estimativa incluída no parcelamento da Lei nº 10.684/2002, terão passados cinco anos do fato gerador e da entrega da declaração, o que impedirá o contribuinte de fazer qualquer retificação e pedido de compensação.

Ressalta-se que não há prejuízo à Fazenda Nacional, pois o tributo utilizado para a compensação está devidamente declarado e confessado no parcelado na Lei nº 10.684/2002 (PAES) e assim originou um “saldo negativo”.

O contribuinte não poderia proceder de outra maneira, pois apenas seguiu as normas tributárias impostas pelo Fisco. A própria lei do parcelamento em questão – Lei nº 10.684/2002 (PAES) – autorizou a inclusão no programa as parcelas devidas a título de estimativas daquele corrente ano, não podendo a administração tributária beneficiar-se da própria torpeza.

Se a compensação não for aceita, teríamos que anular o débito fiscal incluído no parcelamento, sob pena de dupla penalidade? Mas como operacionalizar isso?

Qual a diferença para os cofres do fisco, se o contribuinte não tivesse parcelado a estimativa e parcelado apenas o IRPJ que esta nesta compensação? Estaria o fisco recebendo o IRPJ nos mesmos moldes que esta sendo pago a estimativa. Ou seja, estar a estimativa no Parcelamento, por obvio que ela deve anular o IRPJ do final do exercício, sob pena de dupla penalização.

Assim, a homologação da compensação pleiteada pela recorrente mantém consonância com os princípios da administração tributária, visto que o valor em discussão já foi confessado pela recorrente ao incluí-lo no parcelamento, e poderá ser cobrado em caso de não pagamento, tendo as mesmas garantias e prerrogativas que o IRPJ teria em sendo parcelado.

A não homologação, por sua vez, causaria prejuízo e ônus financeiro em duplicidade para a recorrente, conforme demonstrado acima, obrigando-a a pagar o IRPJ e pagar a Estimativa. Por via oblíqua, impedindo-a de recuperar pela decadência a estimativa, pois a DIPJ de 2003, não poderá mais ser retificada, e o saldo negativo de 2003 não poderá ser utilizado.

Improcede ainda o argumento do acórdão recorrido no sentido de que “teríamos a empresa sendo indiretamente financiada pelo Estado, já que declara um valor, o inclui em parcelamento e depois o deduz como tendo sido pago a vista”. Isto porque a recorrente não pode “amargar” um ônus financeiro por se utilizar de uma faculdade (parcelamento) prevista em lei.

Em arremate, insta observar que esta mesma matéria já foi objeto de apreciação por este colegiado, quando do julgamento do acórdão nº 1302-001.047, na sessão de julgamento de 06/03/2013, em voto de minha lavra.

Na oportunidade, restou decidido por unanimidade que:

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

*Ano-calendário: 2002*

*IRPJ. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA APURADA.  
PARCELAMENTO. COMPENSAÇÃO. CABIMENTO.*

*Tendo o recorrente efetuado o parcelamento de débitos decorrentes de estimativa mensal a ser recolhida, cabível a sua compensação com débitos em períodos posteriores. (CARF. Acórdão 1302-001.047. PAF nº 10410.720070/2006-11. Rel. Cons. Marcio Rodrigo Frizzo. Sessão: 06/03/2013).*

Não se vislumbra motivos para alterar o entendimento outrora firmado.

Além de atentar contra os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, o não reconhecimento do crédito alegado pela recorrente, e a consequente não homologação da compensação por ela declarada, não possui respaldo no ordenamento jurídico.

Assim sendo, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, nos termos da fundamentação exposta.

Em vista do exposto, como já esclarecido no *tópico I.*, resta prejudicada a apreciação da preliminar suscitada em recurso voluntário, em que a recorrente defende a nulidade do acórdão proferido na origem, tendo em vista que a questão de mérito foi revertida em favor da própria recorrente.

### 3. CONCLUSÃO

Ante ao exposto, julgo pelo provimento do recurso voluntário, para reconhecer o crédito no valor original de R\$ 979.392,99 de janeiro de 2003, alegado pela recorrente, e homologar da compensação por ela declarada, nos termos e fundamentos expostos no presente voto.

(assinado digitalmente)

Márcio Rodrigo Frizzo

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Redator Designado

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência que levou a conclusão diversa.

Gira a lide em torno da compensação declarada pelo sujeito passivo (fls. 12 e segs.), na qual consta como crédito o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2003, no valor de R\$ 979.392,99. O valor do saldo negativo apurado pelo contribuinte é numericamente igual ao valor da estimativa de janeiro/2003, e o litígio se estabeleceu no momento em que a Autoridade Administrativa competente para decidir sobre a compensação negou-lhe homologação (despacho decisório à fl. 10), por não confirmar o recolhimento dessa única parcela.

A alegação da interessada é de que a estimativa sob análise teria sido incluída no parcelamento especial (PAES) e, desta forma, o valor parcelado seria hábil a compor o saldo negativo por ela pleiteado.

Deve-se ressaltar que a compensação em matéria tributária rege-se por disposições específicas, a saber, o artigo 170 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN), cabendo destacar a exigência de liquidez e certeza para os créditos do sujeito passivo. Eis o dispositivo em comento (grifos não constam do original):

*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.*

Dessa linha não discrepou o legislador ordinário, como se verifica do conteúdo do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, nem a autoridade administrativa, a teor dos diversos normativos que disciplinam a matéria. De fato, é dever do Fisco aferir a liquidez e certeza dos créditos tributários trazidos pelo sujeito passivo à compensação para que, atendidos os demais requisitos legais, possa a compensação ser autorizada.

Isto posto, resta evidenciado nos autos que a única parcela componente do alegado saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003, a saber, a estimativa de janeiro do mesmo ano, não foi extinta, antes foi incluída em parcelamento. Ora, o parcelamento não extingue o montante parcelado antes do seu adimplemento final, sendo modalidade de suspensão do crédito tributário, vide o inciso VI do art. 151 do Código Tributário Nacional:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*[...]*

*VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*

Seria uma temeridade, portanto, admitir que a estimativa parcelada, em parcelamento ainda não liquidado, pudesse ser tida como valor certo e apto a compor o saldo negativo do ano-calendário, a ponto de permitir que esse saldo seja passível de restituição/compensação.

O julgador em primeira instância teve o cuidado de pesquisar, junto à Unidade Local da Receita Federal, se as parcelas até então adimplidas pelo contribuinte já teriam sido aptas para extinguir aquele débito específico (a estimativa de janeiro de 2003). A resposta (fls. 136/137), já transcrita no relatório, foi negativa.

Em assim sendo, deve ser tida por correta a decisão recorrida. Não tendo sido paga ou de outra forma extinta a estimativa de janeiro de 2003, esse valor não pode ser considerado para fins de determinação do saldo negativo de IRPJ apurado ao final do ano-calendário. O saldo negativo assim apurado pelo contribuinte carece de liquidez e certeza, e não se presta à compensação tributária.

Pertinente a observação que consta do voto condutor do acórdão recorrido (fl. 139):

Se assim fosse, teríamos a empresa sendo indiretamente financiada pelo Estado, já que declara um valor, o inclui em parcelamento e depois o deduz como tendo sido pago a vista.

Em conclusão, por todo o exposto, a decisão do Colegiado foi no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha