



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10670.900685/2012-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.272 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2021
Recorrente MAGNESITA SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2006

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, 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, Sergio Abelson (Suplente convocado), Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 4ª Turma da DRJ/BHE que julgou improcedente manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte (fls. 119/124).

Em resumo, o caso se refere à homologação parcial de Declaração de Compensação – DCOMP n.º 35177.85776.051109.1.3.02-0114, porquanto o crédito declarado pela contribuinte foi insuficiente para compensar todos os débitos igualmente declarados, conforme despacho de fl. 11.

Segundo o documento, a empresa declarou um crédito total de R\$ 6.948.032,50 tendo sido confirmado, no entanto, somente R\$ 6.907.124,75. A DCOMP em questão foi transmitida para compensar créditos de saldo negativo de IRPJ com débito de Cofins de 10/2009, resultando no valor não homologado de R\$ 54.071,85, acrescido de multa de R\$ 10.814,37 e juros R\$ 14.085,71.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, sustentando, basicamente, que os créditos em questão decorrem de IPRJ apurado sob o regime de estimativa mensal, referente ao ano calendário 2006 (exercício – 2007). Segundo alega, durante todo o ano de 2006 recolheu IPRJ por estimativa, utilizando o saldo negativo de IRPJ de períodos anteriores. Depois de proceder aos ajustes no final de 2006, apurou saldo negativo de IRPJ que foi utilizado no exercício seguinte, 2007. Ocorre que, o recolhimento feito por estimativa de 05/2006 foi extinto por compensação, para o que a empresa transmitiu a DCOMP n.º 26960.63001.300909.1.7.02-3570. Sustenta que a estimativa de 05/2006 poderia compor a base negativa do IRPJ daquele ano porque não havia pronunciamento da Fazenda até o final do respectivo exercício sobre a DCOMP transmitida. Esclarece ainda que foi este exatamente o motivo da homologação parcial, pois o Fisco teria entendido que o débito de 05/2006, extinto por compensação, não poderia compor a base negativa do IRPJ do período, uma vez que a DCOMP era objeto do Processo Administrativo n.º 10670.901910/2011-33, aberto pela contribuinte para refutar a homologação parcial da mencionada DCOMP. Este processo, aliás, é também de minha relatoria.

Prossegue, defendendo a tese de que até 05/11/2009, data da transmissão da DCOMP n.º 35177.85776.051109.1.3.02-0114, que constitui objeto do presente processo, a Fazenda não havia se manifestado sobre a compensação anterior, isto é, a DCOMP n.º 26960.63001.300909.1.7.02-3570, referente a estimativa de 05/2006. Por esse motivo, o despacho decisório de fl. 11 é nulo, pois não poderia ter rejeitado crédito que estava ainda pendente de homologação. Invoca o §2º do art. 74, da Lei n.º 9.430, de 1996 para respaldar sua tese.

Acrescenta que, ainda que a compensação de 05/2006 não seja definitivamente homologada, o respectivo débito deve continuar compondo o saldo negativo de IRPJ do período, sob pena de caracterizar *bis in idem*. Isso porque, na hipótese de não homologação definitiva da compensação daquele período, a recorrente será cobrada dos valores compensados indevidamente por execução fiscal. Se o valor da estimativa de 05/2006 for decotada do saldo negativo do IRPJ do respectivo ano, o saldo será positivo nesta proporção, resultado em imposto a pagar. Se for obrigado a pagar o IRPJ e mais o crédito compensado indevidamente, ficaria caracterizado o *bis in idem* tributário. Invoca, em abono à sua tese, a solução de Consulta Interna RFB n.º 18, de 2006, que no ponto aduz o seguinte:

16.3 na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ

Por fim, sustenta a impossibilidade de se exigirem multa e juros sobre os valores compensados, uma vez que a compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória, de modo que o contribuinte optante desse regime não poderá ser punido por eventual demora da Fazenda em resolver o procedimento de homologação.

A 4ª Turma da DRJ/BHE decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, basicamente sob os seguintes fundamentos. Primeiramente, considerando que a DCOMP que deu origem ao crédito foi homologada apenas parcialmente à época do despacho decisório, não havia como se homologar a DCOMP do presente processo, pois não havia certeza sobre o respectivo crédito, ainda que a decisão sobre aquela homologação não fosse definitiva. Para tanto, junta a decisão do Processo Administrativo n.º 10670.901910/2011-33, da lavra da mesma DRJ/BHE, acórdão n.º 02-37.692 de 17/02/2012 (fls. 119/124). Lembra o órgão de primeira instância, que a compensação extingue o crédito tributário compensado sob condição resolutória de sua ulterior homologação, o que, no caso, não foi homologado totalmente.

Sobre impossibilidade de se glosar o valor do crédito não reconhecido na compensação do saldo negativo de IRPJ de 2006, sustentou a DRJ que a SCI/RFB n.º 18, de 2006 não teria efeito vinculante sobre a respectiva unidade administrativa, pois tal obrigatoriedade somente passou a se dar depois da publicação da Portaria RFB n.º 3.222, de 8 de agosto de 2011.

Com relação à alegação de incidência de multa e juros, o órgão julgador invoca o artigo 61 da Lei n.º 9.430, de 1996 que disciplina sua obrigatoriedade. No tocante à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, aduz que em razão do contencioso administrativo iniciado com a manifestação de inconformidade, aplicam-se o disposto nos art. 151, III do CTN, o Decreto n.º 70.235, de 1972 e §11 do artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

O despacho de fls. 121 informa que a empresa tomou conhecimento do acórdão da decisão da DRJ em 26/11/2012. O despacho de fls. 122 atesta o decurso do prazo de 15 dias, contados da data de disponibilização da decisão no e-CAC, o que teria ocorrido em 23/11/2012, fixando-se como data de ciência da decisão o dia 08/12/2012. Às fls. 126 é emitido outro despacho, desta vez, informando que o contribuinte tomou ciência, em 18/02/2013, da “carta/aviso de cobrança” referente ao crédito tributário constituído em decorrência da compensação homologada parcialmente.

A empresa protocolizou a petição de fls. 206, pleiteando o recolhimento da carta de cobrança referida, pois teria protocolizado recurso voluntário contra a decisão da DRF em 10/12/2012, portanto, dentro do prazo de 30 dias, contado de 26/11/2012. Esclarece que o protocolo se deu via AR, juntando cópias da peça recursal (fls. 209/223), do protocolo de pagamento da despesa postal, com a data de 10/12/2012 (fls. 224), rastreamento do objeto postal com data de entrega em 12/12/2012 (fls. 225), *print* da ciência do acórdão recorrido (fls. 227).

Às fls. 231, consta petição da recorrente, protocolada em 08/04/2013, postulando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, reiterando que recorreu da decisão da DRJ tempestivamente, juntando cópia do AR com referência a Recurso Voluntário para o presente processo administrativo e respectivo recebimento em 12/12/2012.

Em 26/04/2013 é expedido via e-CAC o Ofício n.º 175/2013/Saort/DRF-CON, informando à contribuinte que, para ser dado prosseguimento ao recurso, a empresa deveria juntar o original do AR. Em cumprimento à intimação, a recorrente junta a petição de fls. 245, acompanhada dos documentos de fls. 246/247, com chancela da DRF/CON de que o AR confere com o original, datada de 29/04/2013.

Das fls. 249/262, consta cópia do Recurso Voluntário da empresa, interposto contra a decisão de primeira instância, praticamente reprisando os argumentos da manifestação de inconformidade que dariam legitimidade ao seu crédito, insistindo nas teses de impossibilidade de *bis in idem* tributário e não incidência de multa e juros sobre os valores compensados.

O feito foi distribuído para minha relatoria e este é o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo. Conforme se verifica à fl. 121, a decisão da DRJ/BHE foi disponibilizada pelo Processo Digital (e-CAC) em 26/11/2012, tendo o contribuinte tomado conhecimento do seu teor naquela data. À fl. 122 é atestado o decurso do prazo de 15 dias contatos da disponibilização dos documentos (decisão da DRJ/BHE). Foi expedida carta de cobrança do crédito tributário devido (fl. 123). Em 18/2/2013 o contribuinte tomou ciência da cobrança do crédito (fl. 126).

A recorrente ingressa com requerimento esclarecendo que enviou seu recurso voluntário pelos Correios em 12/12/2012, ou seja, 16 dias antes do prazo final, juntando cópia do próprio recurso e documentos comprobatórios do alegado (fls. 206/228). Às fls. 231/235 a recorrente junta pedido de retratação, acompanhado de cópia do AR e reitera o requerimento anterior, postulando o cancelamento da cobrança administrativa, diante do protocolo do recurso voluntário, o que suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III do CTN e 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Por meio do Ofício n.º 175/2013/Saort/DRF-CON a contribuinte é informada de que, para ser dado prosseguimento ao seu recurso, é necessário juntar o original do AR. A recorrente solicita a autenticação dos originais do AR às fls. 245/248, o que é feito pela DRF.

Cópias do recurso voluntário é finalmente juntado às fls. 249/262. Conforme se observa dos autos, a recorrente foi intimada pelo Processo Virtual em 26/11/2012. O recurso foi protocolado por meio físico, pelos Correios em 10/12/2012, tendo sido o AR recebido pela DRF-CON em 12/12/2012, portanto, dentro do prazo de 30 dias, conforme previsto pelo art. 33, do Decreto n.º 70.235, de 1972. Depois das diligências narradas, foi autenticado o AR, de modo que tenho por superadas eventuais divergências sobre a tempestividade do recurso voluntário.

Sobre a regularidade da representação processual, desde a manifestação de inconformidade a recorrente é representada por advogados constituídos, conforme procuração, cópias da OAB, estatutos sociais e atas de assembleia juntadas às fls. 28/68.

Assim, o recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. MÉRITO

Conforme se observa da narração dos fatos, o objeto principal da presente controvérsia reside sobre a validade do despacho decisório de fls. 11 que não homologou parte do crédito compensado com débitos tributários da recorrente.

A origem do crédito da recorrente advém de pagamento de IRPJ realizado em regime de estimativa mensal, relativo a 05/2006. Depois de realizados os ajustes do final do exercício, a recorrente encontrou saldo negativo de IRPJ, do qual fez parte a estimativa de 05/2006, extinta por meio da DCOMP n.º 26960.63001.300909.1.7.02-3570, não homologada até 05/11/2009, data de transmissão da DCOMP n.º 35177.85776.051109.1.3.02-0114, que constitui objeto do presente processo.

Tais valores compuseram o saldo negativo de IRPJ de 2006, mas, conforme se verifica, dependiam da homologação da DCOMP n.º 26960.63001.300909.1.7.02-3570. Tal declaração não foi homologada, conforme se depreende da decisão recorrida e do que foi decidido no Processo Administrativo n.º 10670.901910/2011-33, este último aberto para refutar a homologação parcial da compensação referente a estimativa de 05/2006. Registre-se que, neste CARF, o processo mencionado é de minha relatoria.

A decisão recorrida 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 processos de compensação em andamento.

No recurso voluntário, a empresa argumenta que à época em que transmitiu o PER/DCOMP tratado neste processo, não havia ainda decisão administrativa sobre a compensação do período de 05/2006. Acrescenta que, ainda que a decisão fosse desfavorável, a compensação tratada nestes autos não poderia deixar de ser homologada, pois, eventual crédito tributário decorrente do outro processo seria cobrado mediante inscrição na dívida ativa e eventualmente execução fiscal. Assim, não poderia afetar o presente processo, sob pena de gerar efeito de dupla cobrança (*bis in idem*).

A decisão recorrida não procede. Na linha da SCI/Cosit n.º 18, de 2006, o Parecer Normativo/Cosit n.º 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 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 n.º 18, de 2006, o Parecer Normativo/Cosit n.º 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 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:

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 n.º 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.

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.

Diante do exposto, conheço do recurso e voto por **dar provimento**, reformando-se a decisão da DRJ para reconhecer o direito creditório pleiteado, informado na DComp, e homologar a compensação até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes