



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.901144/2013-50
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.047 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 04 de abril de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ARCELORMITTAL BRASIL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008

SALDO NEGATIVO. GLOSA DE ESTIMATIVAS CONFESSADAS EM DCTF E POSTERIORMENTE PARCELADAS. PEDIDO DE PARCELAMENTO APÓS TRANSMISSÃO DA PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA.

Descabe a glosa, na composição do saldo negativo, de estimativa mensal confessada em DCTF e que tenha sido objeto de parcelamento, mesmo que este tenha sido formalizado após a transmissão da PER/DComp em que se pleiteia o indébito composto por tal estimativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Andréa Duek Simantob que votou pelo não conhecimento. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto (relator), Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado que votaram por dar-lhe provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Livia De Carli Germano. Votou pelas conclusões do voto vencedor a conselheira Andréa Duek Simantob, que manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob - Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Relator

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca (suplente convocado) e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a esta 1ª Turma da CSRF em face do Acórdão n.º 1201-003.571 de 23/01/2020, que deu provimento ao seu Recurso Voluntário apresentado, cuja ementa recebeu a seguinte redação:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. CÔMPUTO DE VALOR DE ESTIMATIVA INCLUÍDA EM PARCELAMENTO.

É ilegítima a negativa, para fins de apuração de Saldo Negativo de CSLL, do direito ao cômputo de valor de estimativa incluída e paga em parcelamento.

O processo trata de Declaração de Compensação transmitida em 27/10/2009 (fl. 56) referente ao saldo negativo da CSLL apurado no ano-calendário 2008, no valor de R\$ 61.269.874,16, composto por retenções na fonte, pagamentos de estimativas e compensações de estimativas.

Após reconhecimento parcial do crédito pleiteado, o Sujeito Passivo manejou a competente Manifestação de Inconformidade que foi julgada improcedente.

Intimado, interpôs Recurso Voluntário que foi provido, conforme ementa do Acórdão n.º 1201-003.571 já reproduzida alhures, que, citando diversos atos infralegais e precedentes do CARF, acabou concluindo que

[...] inexistente fundamento jurídico capaz de sustentar a “glosa” do valor da estimativa incluída em parcelamento, devendo o montante correspondente ser sim computado no Saldo Negativo pleiteado pela Recorrente.

Ressalte-se, ainda, que o contribuinte, alguns dias antes desse julgamento, comprovou que o débito de estimativa inclusive já foi liquidado no parcelamento, o que definitivamente faz com que ela deva ser computada no Saldo Negativo.

Os autos foram encaminhados à PGFN em 06/02/2020 (fl. 154) e, no dia seguinte (fl. 169), o processo retornou ao CARF com o Recurso Especial de fls. 155-168, no mérito, requerendo a reforma do acórdão recorrido, restabelecendo-se a decisão de primeira instância para não reconhecer o crédito tributário em razão de o indébito não restar caracterizado na data de transmissão da DComp.

Sobre a admissibilidade do Apelo Fazendário, o Despacho de Admissibilidade de fls. 172-177 deu-lhe seguimento, e os seus principais trechos são reproduzidos a seguir:

- Em relação à admissibilidade do recurso, foram apresentados os seguintes argumentos:

**DEMONSTRAÇÃO DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL:
INCLUSÃO DE ESTIMATIVA OBJETO DE PARCELAMENTO
NO CÔMPUTO DO SALDO NEGATIVO.**

- Sobre o tema do parcelamento, o Colegiado *a quo* assim se posicionou:

O cerne da questão diz respeito à possibilidade ou não de computar, no Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2008, a parte do débito de estimativa relativa à competência de julho de 2008 (montante de R\$ 1.965.181,31) que foi incluída em programa de parcelamento.

Mais precisamente, do valor total apurado a título de estimativa em 07/2008 (R\$ 12.113.371,37, cf. Ficha 16 da DIPJ - fls. 44), R\$ 10.148.190,06 foram pagos mediante Darf, sendo que a referida diferença (R\$ 1.965.181,31) foi objeto de parcelamento previsto na Lei n. 11.941/2009, conforme documento de fls. 66/76.

(...)

Feitas essas considerações, entendo que inexistente fundamento jurídico capaz de sustentar a “glosa” do valor da estimativa incluída em parcelamento, devendo o montante correspondente ser sim computado no Saldo Negativo pleiteado pela Recorrente.

- Na hipótese destes autos, há nítida divergência entre o entendimento adotado pelo v. acórdão recorrido e aquele que predominou no Acórdão n.º 108-09.834, proferido pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Confira-se ementa do paradigma:

Acórdão n.º 108-09.834

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001

PERÍCIA. O procedimento de perícia é reservado à elucidação de pontos duvidosos que careçam conhecimentos especializados para o deslinde do litígio.

LUCRO REAL - SALDO NEGATIVO DE IRPJ - COMPENSAÇÃO - PARCELAMENTO DE ESTIMATIVA - O saldo negativo de IRPJ apurado no encerramento do ano-calendário, oriundo de estimativa mensal não recolhida tempestivamente e inscrita no REFIS, não poderá ser utilizado pelo sujeito passivo na compensação de débitos próprios enquanto as prestações pagas no parcelamento não sobrepujarem o imposto devido no período. Recurso Voluntário Negado.

- Para melhor configurar a divergência, cumpre transcrever também os seguintes trechos do voto condutor:

Acórdão paradigma n.º 108-09.834

No mérito, a questão primeira e principal está em saber se a recorrente é detentora de direito creditório, tal como declarado nos autos.

(...)

Para o mês de janeiro do ano-calendário de 2000, a interessada declarou o valor de R\$ 9.913.894,01 a título de estimativas, valor este que foi incluído no REFIS, conforme se vê às fls. 135.

No ajuste anual do referido ano-calendário, a interessada declarou o valor de R\$ 6.889.785,72 de IRPJ a pagar.

No entender da recorrente, a diferença entre um e outro valor é o substrato do direito creditório declarado e, portanto, o objeto do pedido.

(...)

A recorrente, por seu turno, entende que sendo o parcelamento no REFID [sic] uma confissão de dívida definitiva (irretratável), faz jus ao direito creditório.

(...)

Partindo-se de interpretação civilista, poder-se-ia supor que o parcelamento da estimativa corresponderia ao pagamento desta, ensejando, por decorrência, a possibilidade de compensação. Isso porque o parcelamento seria forma de novação, uma das modalidades de pagamento indireto (Código Civil, art. 360, I: dá-se a novação quando o devedor contrai com o credor nova dívida para extinguir e substituir a anterior).

A conclusão no direito tributário, no entanto, é diferenciada. O parcelamento não pode ser visto como espécie de pagamento, eis que não se enquadra nas hipóteses de extinção do crédito tributário, mas sim, nas de suspensão, conforme arts. 151 e 156 do CTN.

- Como se vê, a hipótese apreciada pelo acórdão paradigma é em tudo semelhante a que ora se reporta o presente recurso especial. Com efeito, em ambos os casos se discute o direito de utilizar no saldo negativo de IRPJ apurado no encerramento do ano-calendário a estimativa mensal não recolhida tempestivamente e objeto de parcelamento;

- Contudo, embora diante de situações semelhantes, os órgãos julgadores encamparam conclusões diversas acerca da aplicação e interpretação da legislação tributária, em especial dos arts. 151, 156 e 170 do CTN e dos arts. 6º e 74 da Lei nº 9.430/96. Para o v. acórdão recorrido, o valor da antecipação calculada sobre a base de cálculo estimada mensalmente, objeto de parcelamento, pode ser utilizado na composição do saldo negativo de tributo até que seja totalmente extinto. Por sua vez, o v. acórdão paradigma afirma que, levando-se em consideração que parcelamento não equivale a pagamento para fins tributários, o contribuinte não poderá utilizar no saldo negativo de IRPJ/CSLL apurado no encerramento do ano-

calendário a estimativa mensal não recolhida e parcelada enquanto as prestações do parcelamento não sobrepujarem o imposto devido no período em discussão;

- No mesmo sentido da impossibilidade das estimativas parceladas comporem o saldo negativo e serem utilizadas como crédito na DCOMP já se manifestou a Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se extrai da ementa do acórdão paradigma n.º 9101-004.447, transcrita na integralidade:

Acórdão n.º 9101-004.447 – CSRF / 1ª Turma

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

Ano-calendário: 2007

*COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS PARCELADAS. A utilização de indébito tributário exige que o direito seja líquido e certo. Se a estimativa somente foi quitada em razão de posterior parcelamento, ela não pode ser admitida no saldo negativo, ainda que o parcelamento seja formalizado depois da não homologação de Declaração de Compensação - DCOMP apresentada para liquidação da estimativa. O procedimento correto é apresentação de DCOMP à medida que o saldo negativo vai sendo formado pelos pagamentos parcelados. Inadmissível a contribuinte primeiro se beneficiar do crédito, para depois pagar o **tributo que daria ensejo àquele indébito, mormente se os benefícios concedidos no parcelamento impedem a recomposição integral da mora.***

ESTIMATIVAS COMPENSADAS. Como a extinção do crédito tributário por homologação de compensação declarada retroage à data de apresentação da DCOMP, o litígio em torno da não-homologação de compensação de estimativa constitui prejudicial à decisão acerca do saldo negativo formado com a estimativa e utilizado em compensação. Assim, a decisão acerca da existência do saldo negativo deve ser sobrestada até a solução do litígio administrativo acerca da homologação da compensação de estimativa que o integra.

[...]

- Note-se que no processo que deu origem ao acórdão paradigma n.º 9101-004.447 o contribuinte, tal qual ocorreu no presente feito, computou as estimativas parceladas no saldo negativo, apresentando-o como crédito em DCOMP. Em ambos os casos, a autoridade fiscal efetuou a glosa do montante correspondente à estimativa parcelada. Entretanto, diante da mesma situação fática, as Turmas chegaram a conclusões diversas. O Colegiado *a quo* afastou a glosa por considerar ilegítima a negativa do direito ao cômputo de valor de estimativa incluída em parcelamento e paga posteriormente, para fins de apuração do saldo negativo. Diversamente, a Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais manteve a glosa correspondente ao valor da estimativa

incluída em parcelamento por considerar que “o procedimento correto é apresentação de DCOMP à medida que o saldo negativo vai sendo formado pelos pagamentos parcelados”. De acordo com o entendimento do paradigma, é “inadmissível a contribuinte primeiro se beneficiar do crédito, para depois pagar o tributo que daria ensejo àquele indébito, mormente se os benefícios concedidos no parcelamento impedem a recomposição integral da mora”;

- Dessa forma, comprovada a divergência jurisprudencial no que toca à interpretação dos arts. 151, 156 e 170 do CTN e dos arts. 6º e 74 da Lei nº 9.430/96.

[...]

- A divergência jurisprudencial também está demonstrada.

O acórdão recorrido reconheceu o direito de o contribuinte computar na apuração de saldo negativo de CSLL o valor de estimativa incluída e paga em parcelamento.

Ainda segundo o acórdão recorrido, “o contribuinte, alguns dias antes desse julgamento, comprovou que o débito de estimativa inclusive já foi liquidado no parcelamento, o que definitivamente faz com que ela deva ser computada no Saldo Negativo”.

Por outro lado, o primeiro paradigma, Acórdão nº 108-09.834, consignou entendimento no sentido de que o parcelamento da estimativa seria hipótese de suspensão do crédito tributário, e não de sua extinção; e que o saldo negativo só poderia ser utilizado em compensação quando (a partir do momento em que) as prestações pagas no parcelamento sobrepujassem o tributo devido no período.

No mesmo sentido, o segundo paradigma, Acórdão nº 9101-004.447, entendeu que “o procedimento correto é apresentação de DCOMP à medida que o saldo negativo vai sendo formado pelos pagamentos parcelados”; e que é “inadmissível a contribuinte primeiro se beneficiar do crédito, para depois pagar o tributo que daria ensejo àquele indébito”.

O Contribuinte foi intimado em 14/04/2020 (fl. 181), e em 04/06/2020 (fl. 182) apresentou Contrarrazões de fls. 184-196, nos seguintes termos:

- preliminarmente, requer o não conhecimento do recurso por supostamente não ter impugnado todos os fundamentos do acórdão recorrido (perda de objeto). Aduz que a PGFN ignorou o fundamento da decisão recorrida de que “a extinção do referido parcelamento aderido pela Recorrente, pela sua quitação integral”;

- no mérito, requer a confirmação da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo.

As Contrarrazões apresentadas pelo Contribuinte são manifestamente intempestivas, uma vez que não apresentadas no prazo de 15 dias contados da ciência do Acórdão de Recurso Voluntário e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da PGFN, nos termos do art. 69 do Anexo II do RICARF.

Entretanto, tal fato não impede que se reexamine a admissibilidade recursal, inclusive com análise do argumento do Sujeito Passivo contrário ao conhecimento do Apelo.

Quanto ao argumento de que o recurso fazendário não teria atacado todos os fundamentos da decisão recorrida, entendo não lhe assistir razão.

Se, de fato, o voto condutor do aresto recorrido afirma que, ***alguns dias antes do julgamento daquele recurso***, o Contribuinte havia confirmado a liquidação do parcelamento, em nada altera o fundamento principal do Recurso da PGFN de que o crédito somente poderia ser pleiteado pelo Sujeito Passivo à medida em que o procedimento correto seria a “*apresentação de DCOMP à medida que o saldo negativo vai sendo formado pelos pagamentos parcelados*”.

Nesse contexto, a liquidação do parcelamento de estimativa dias antes do julgamento não infirmaria a tese da PGFN de que eventuais pagamentos somente poderiam ser pleiteados justamente à medida em que novos saldos negativos fossem se formando pelos pagamentos parcelados.

Ou, visto pelo ângulo contrário, não há dúvidas que os paradigmas colacionados pela PGFN seriam aptos a reformar a decisão recorrida.

Conforme se observa, a divergência é patente, pois em ambos os paradigmas colacionados não se admitiu que estimativas parceladas/pagas *após* a transmissão da declaração de compensação compusessem o saldo negativo pleiteado.

Desse modo, ratifico o Despacho de Admissibilidade de fls. 172-177 que admitiu o recurso.

2 MÉRITO

Conforme relatado, o litígio ainda pendente nos autos diz respeito à possibilidade de estimativas parceladas comporem o saldo negativo pleiteado, no caso, referente à CSLL de julho de 2008.

A meu ver, alguns pontos necessitam restar claros:

- a estimativa de julho de 2008 havia sido *informada* em DCTF tempestivamente, mas não recolhida;
- em 27/10/2009 o Sujeito Passivo transmitiu DComp relativa ao saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2008, incluindo-se aí a totalidade de estimativa referente ao mês de julho de 2008;
- somente em 30/11/2011 (recibo à fl. 66) o Contribuinte incluiu a referida estimativa em parcelamento, conforme demonstrativo de fl. 68, parcialmente a seguir reproduzido com os destaques ora inseridos:

DISCRIMINAÇÃO DOS DÉBITOS SELECIONADOS PARA CONSOLIDAÇÃO

Data da Consolidação: 30/11/2009

CNPJ: 17.469.701/0001-77

Débitos do Processo: 10680.003.660/2007-79

Código de Receita	PA	Moeda	Vencido	Saldo Originário	Valor Principal R\$	Valor da Multa R\$	Valor dos Juros R\$	Valor Consolidado sem Reduções R\$	Situação do Débito
2170	01/02/2007	REAL	16/04/2007	845.360,24	0,00	845.360,24	238.729,73	1.084.089,97	Em Cobrança

CNPJ: 17.469.701/0001-77

Débitos do Processo: 10680.015.351/2008-22

Código de Receita	PA	Moeda	Vencido	Saldo Originário	Valor Principal R\$	Valor da Multa R\$	Valor dos Juros R\$	Valor Consolidado sem Reduções R\$	Situação do Débito
2362	01/07/2008	REAL	29/08/2008	5.275.247,22	5.275.247,22	1.055.049,44	713.740,94	7.044.037,60	Em Cobrança
2484	01/07/2008	REAL	29/08/2008	1.965.181,31	1.965.181,31	393.036,26	265.889,03	2.624.106,60	Em Cobrança

Sobre o tema, já havia me manifestado na Resolução nº 1301-000.850, em que citei precedentes então recentemente editados pela 1ª Turma da CSRF. Trata-se dos Acórdãos nº 9101-004.447 e nº 9101-004.450, julgados na sessão de 09 de outubro de 2019.

E, em dezembro de 2021, no Acórdão nº 9101-005.942, voltei a ratificar tal entendimento, o qual mantenho no presente voto e reproduzo, com pequenas adaptações, os fundamentos lá exarados.

Na Resolução nº 1301-000.850, adotei como razões de decidir excertos do voto da ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa no Acórdão 9101-004.447, os quais, em parte, e adaptando ao racional da Súmula CARF nº 177, lanço mão como fundamentos da minha decisão, sem prejuízo das razões expostas na sequência deste voto:

[...] No presente caso, porém, a não-homologação *[das estimativas]* é definitiva e o débito não foi pago com os acréscimos moratórios devidos, mas sim parcelado com os benefícios da Lei nº 11.941/2009, restabelecidos pela Lei nº 12.865/2013. Logo, a pretensão do sujeito passivo é liquidar débitos na data apresentação da DCOMP aqui em litígio, com a atualização do direito creditório desde a apuração do saldo negativo em 31/12/2007, mas integrando ao direito creditório o pagamento do parcelamento a partir de 2013, [...]

Neste contexto, inexistente enriquecimento sem causa do Erário, mas sim vantagens indevidamente pretendidas pela Contribuinte. Correta, portanto, a glosa, na composição do saldo negativo de IRPJ de 2007, da

parcela de R\$ 80.201,13, referente à estimativa de fevereiro/2007, facultando-se à Contribuinte utilizar este indébito apenas quando quitado o parcelamento correspondente. [destaques nossos]

Registre-se que o posicionamento desta 1ª Turma foi alterado em manifestações posteriores, como se vê nas seguintes decisões:

- Acórdão nº 9101-003.898: na sessão de julgamento de 8 de novembro de 2018, os Conselheiros André Mendes Moura, Cristiane Silva Costa, Luis Fabiano Alves Penteado, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa e Rogério Aparecido Gil acompanharam o Conselheiro Relator Demetrius Nichele Macei para admitir estimativa parcelada na composição do saldo negativo em razão da possibilidade de sua cobrança e com vistas a evitar cobrança em duplicidade, divergindo os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, Viviane Vidal Wagner e Rafael Vidal de Araújo; e
- Acórdão nº 9101-004.003: na sessão de julgamento de 18 de janeiro de 2019, os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo acompanharam o Conselheiro Relator Demetrius Nichele Macei, para admitir estimativa parcelada na composição do saldo negativo em razão da anterior não-homologação de sua compensação, na forma do Parecer COSIT/RFB nº 02/2018, divergindo o Conselheiro Rafael Vidal de Araújo. As Conselheiras Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo acompanharam o relator pelas conclusões por constatar que a confissão irrevogável da estimativa em parcelamento asseguraria sua cobrança.

Contudo, pelas razões antes expostas, ***não é possível reconhecer ao sujeito passivo direito creditório na data de apresentação da DCOMP em litúgio se a liquidação da estimativa, desacompanhada da integralidade dos acréscimos moratórios, somente se verificou em momento posterior.*** [destaques nossos]

Ressalto, por fim, que não desconheço o decidido no Acórdão nº 9101-005.116 (setembro de 2020) e também no Acórdão nº 9101-005.334 (fevereiro de 2021), inclusive tendo participado desse último julgado, e, em que pesem os brilhantes argumentos das Conselheiras Andréa Duek Simantob e Livia De Carli Germano, respectivamente, nos votos condutores de citados arestos, com a devida vênia, deixo novamente de acompanhar.

E tal divergência merece explicação: entendo que o Parecer Normativo Cosit nº 2/2018, ao tratar da possibilidade de as estimativas parceladas comporem o saldo negativo pleiteado pelo contribuinte, parte do pressuposto - tal qual ocorre com as declarações de compensação e a possibilidade de cobrança dos débitos nela *informados* - de que os *pedidos de parcelamento tenham sido entabulados antes da transmissão das declarações de compensação, o que não ocorreu no caso concreto*, uma vez que somente houve **confissão dessas dívidas, via parcelamento**, no bojo do parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009, mais de dois anos após a apresentação da DComp em exame no presente processo.

Cumpra esclarecer que, estimativas informadas em DCTF, desde a edição da Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18/2006, não deveriam ser alvo de cobrança, mas sim objeto de cálculo e cobrança *de multa isoladas*. Confira-se:

Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006:

Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para fins de cálculo e cobrança da multa isolada pela falta de pagamento e *não devem ser encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União*;

[...]

Tal entendimento foi ratificado pelo recente Parecer Cosit nº 02/2018. Veja-se:

Entendimento consolidado

8. A despeito de a situação aqui tratada se referir ao débito de estimativas quitadas por compensação, faz-se referência à hipótese em que as estimativas foram confessadas em DCTF e não foram quitadas nem por pagamento nem por compensação. 8.1. Tal hipótese já estava normatizada no âmbito da RFB pelo então art. 16 da IN SRF nº 93, de 1997 (vigente na época da consulta interna), a qual foi replicada pelos atualmente vigentes arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 2017. Note-se que por eles já há o tratamento para a verificação da falta de pagamento durante o ano-calendário em curso e após o seu término:

[...]

8.2. *Quando os dispositivos se referem à falta de pagamento, trata-se da hipótese em que o débito referente a estimativas está em aberto (art. 52) ou não extinto (art. 53), seja por pagamento, seja por compensação.* Estando o débito extinto pela compensação em 31 de dezembro do ano-calendário, mesmo que esteja sob condição resolutória, não há a aplicação desses dispositivos, a não ser que a Dcomp seja considerada não-declarada (já que esta não produz efeito de extinção da estimativa compensada).

8.3. *Portanto, ratifica-se o entendimento contido no item 16.1 da SCI Cosit nº 18, de 2006, para os débitos de estimativa em aberto: "os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para fins de cálculo e cobrança da multa isolada pela falta de pagamento e não devem ser encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União".* [destaques ora inseridos]

Ainda segundo o citado Parecer Cosit nº 02/2018, a declaração de estimativas em DCTF somente caracteriza confissão de dívida caso haja também compensação manejada via Dcomp e *não homologada após o encerramento do próprio ano-calendário* a que se refere a estimativa, conforme se depreende de trecho da ementa do parecer em comento. Confira-se:

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2/2018

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.

[...]

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.

[...]

E o racional do Parecer Normativo Cosit nº 2/2018 ao não alinhar os efeitos de débito informado em DCTF ao confessado em DComp faz todo o sentido, pois, enquanto nesta a dívida compensada é automaticamente extinta - ainda que sob condição resolutória -, naquela sequer a dívida de estimativa em DCTF pode ser cobrada, por si só, não se falando, em qualquer hipótese, da possibilidade de extinção de débito por mera informação de sua extinção na própria DCTF.

Ressalto que, a meu ver, caso as estimativas que componham o saldo negativo pleiteado possuam o atributo de confissão de dívida, seria possível adotar como fundamento para **negar** o Apelo da PGFN o racional do enunciado da Súmula nº 177.

No caso concreto não identifiquei, em nenhum momento, que a estimativa de julho de 2008 tivesse sido objeto de compensação não homologada. Portanto, tratando-se de estimativa informada em DCTF, não paga e não compensada, deve ter o tratamento de *débito de estimativa em aberto*, e, portanto, não sujeito à cobrança, por si só.

Logo, a informação da estimativa de julho de 2008 em DCTF, isoladamente, não possui o atributo legal de confissão de dívida, não se amoldando, portanto, ao disposto no Parecer Cosit nº 2/2018 e tampouco ao racional da Súmula CARF nº 177, a qual exige como pressuposto para inclusão das estimativas compensadas no saldo negativo, a *confissão de dívida* realizada antes ou de forma concomitante à transmissão do PER/DComp em que se pretende o reconhecimento e/ou utilização do respectivo indébito de IRPJ ou de CSLL.

Desse modo, inaplicável ao caso concreto, em benefício do Contribuinte, os ditames do Parecer Cosit nº 2/2018 e tampouco ao racional da Súmula CARF nº 177.

Com efeito, pode-se afirmar que não deve compor o saldo negativo a estimativa objeto de parcelamento formalizado após a transmissão da PER/DComp em que se pleiteia o indébito por ela composto, exceto se, antes do pedido de parcelamento, a estimativa tiver sido objeto de não homologação decorrente da apresentação de declaração de compensação com atributo de confissão de dívida, o que não é o caso dos autos.

Veja-se, assim, que ainda que houvesse a possibilidade de eventual duplicidade de cobrança – e no caso não há - (do débito que se pretende compensar e das estimativas parceladas e eventualmente não adimplidas), no caso concreto se dariam por ato do Contribuinte (ao requerer o parcelamento), e não do Fisco.

Em casos como esse, deveria o Contribuinte apresentar novo pedido de reconhecimento de saldo negativo à medida em que o parcelamento fosse sendo adimplido, tal qual requerido pela PGFN em seu Apelo Especial.

Por tais razões, a decisão recorrida deve ser reformada, dando-se provimento ao Recurso Especial da PGFN.

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do Recurso Especial da PGFN para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

Voto Vencedor

Conselheira Livia De Carli Germano, redatora designada

Na sessão de julgamento fui designada para redigir o voto vencedor quanto ao mérito, esclarecendo as razões pelas quais a maioria da Turma votou por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Conforme bem pontuou o i. Conselheiro Relator, o mérito do presente recurso especial consiste em definir se a estimativa de CSLL de julho de 2008, quitada via parcelamento apenas em 2011, poderia compor o saldo negativo pleiteado pelo sujeito passivo em 2009.

As premissas fáticas para a discussão são, também como pontuou o i. Relator, as seguintes:

- a estimativa de julho de 2008 havia sido *informada* em DCTF tempestivamente, mas não recolhida;
- em 27/10/2009 o Sujeito Passivo transmitiu DComp relativa ao saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2008, incluindo-se aí a totalidade de estimativa referente ao mês de julho de 2008;
- somente em 30/11/2011 (recibo à fl. 66) o Contribuinte incluiu a referida estimativa em parcelamento.

Observo desde já que não é o caso de aplicação *direta* da Súmula CARF 177¹, eis que esta se refere a estimativas *confessadas mediante DCOMP* e, no caso, a estimativa em questão foi originalmente *confessada por meio de DCTF* e, posteriormente, quitada via parcelamento.

Não obstante, o racional é semelhante.

¹ Súmula CARF nº 177: "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).

Primeiro, de que valores confessados – seja em DCOMP², seja em DCTF³ -- representam débito tributário autolancado e, portanto, devidamente constituído, já compondo assim a esfera de *deveres* do sujeito passivo.

Nesse ponto, é importante observar que é menos relevante o fato de estimativas informadas em DCTF eventualmente não poderem ser alvo de cobrança, mas apenas servirem como base para o cálculo de multa isolada (Solução de Consulta Interna Cosit 18/2006 e Parecer PGFN/CAT 1.658/2011). Isso porque o fato de um débito eventualmente não poder ser cobrado diz apenas sobre a sua exigibilidade, mas não sobre sua existência.

Estimativa confessada em DCTF é débito tributário constituído e, portanto, existente, de modo que o fato de a Receita Federal e a PGFN entenderem que o montante não pode ser inscrito Dívida Ativa da União, para o consequente ajuizamento de ação de execução fiscal visando à sua cobrança, não pode ser visto como impeditivo de que o respectivo valor seja considerado apto a compor o saldo negativo do período.

Em segundo lugar, é de se considerar que, em ambos os casos (i.e., de confissão via DCOMP ou via DCTF), quando do julgamento da compensação que visa a aproveitar o saldo negativo formado pela estimativa ali confessada, o valor da estimativa em questão encontra-se, ou extinto sob condição resolutória (no caso da DCOMP⁴), ou em via de extinção e com a exigibilidade suspensa (no caso do parcelamento⁵), sendo que qualquer discussão a respeito de sua exigibilidade se dará no respectivo processo (de compensação ou de parcelamento, conforme o caso).

Isso implica dizer que, independentemente da forma como foi quitado o débito de estimativa (seja via compensação, seja via parcelamento), a não homologação da compensação que pretenda utilizar saldo negativo composto por estimativa compensada/parcelada importará, na prática, em *potencial dupla cobrança* do respectivo montante: tanto diretamente, no processo de compensação/parcelamento, quanto indiretamente, no processo que vise à utilização do saldo negativo formado por tal estimativa.

O Parecer Normativo Cosit 2/2018 e a Súmula CARF 177 trazem a solução para tal questão no caso de estimativa confessada e quitada via DCOMP, mas é de se aplicar a mesma lógica ao caso objeto dos presentes autos, como forma de se evitar essa potencial dupla cobrança, especificamente: evitar que se exija, nos presentes autos, via não homologação da compensação, um valor que já foi confessado e cuja quitação, se for o caso, será discutida em processo próprio derivado do parcelamento então efetuado.

Daí porque, não obstante haja a peculiaridade de, nos presentes autos, a estimativa ter sido objeto de confissão em DCTF antes da DCOMP em questão mas ter sido incluída em parcelamento apenas após a transmissão desta DCOMP, compreendo que permanece aplicável a mesma decisão proferida no acórdão 9101-005.334, de 2 de fevereiro de 2021, em especial quando ali se observa:

Negar que o valor da estimativa confessada possa compor o valor do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é inserir na lei condição nela não prevista, podendo resultar

² Art. 74 da Lei 9.430/1996, na redação dada pela MP 66/2002, convertida na Lei 10.637/2002.

³ Decreto-Lei 2124/1984, art. 5o, e Súmula STJ 436:

"A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco."

⁴ Art. 74, § 2o, da Lei 9.430/1996.

⁵ Artigo 151, VI, do CTN.

em sério prejuízo ao contribuinte em virtude de uma potencial dupla cobrança, eis que o mesmo valor equivalente à estimativa confessada pode ser exigido, tanto no procedimento referente à cobrança de tal débito, quanto no da glosa do saldo negativo.

De fato, o artigo 170 do CTN exige que o crédito a ser compensado seja “líquido e certo”, características que um débito confessado pelo contribuinte em processo de parcelamento efetivamente possui. Exigir que, para além de líquido e certo, tal crédito tributário esteja extinto por pagamento (art. 156, I, do CTN) – fazendo-se oposição às hipóteses de suspensão do crédito tributário (art. 151 do CTN) –, é um exercício que tem como resultado negar ao valor confessado a própria natureza de crédito tributário, aplicando-se condição não prevista em lei, em detrimento da situação do contribuinte que pode, em tese, ver então o montante sendo-lhe duplamente exigido.

Referido julgado recebeu a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2002

IRPJ SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVA PARCELADA. CONFISSÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO DÉBITO.

A consolidação de débito de estimativa compensada em parcelamento que implique renúncia ao direito de recurso não resulta em falta de liquidez e certeza do direito creditório do ano-calendário em que esta estimativa tenha sido levada ao ajuste.

Descabe a glosa, na composição do saldo negativo, de estimativa mensal quitada por compensação cujo valor tenha sido confessado e incluído em programa de parcelamento.

Observe, por fim -- e pedindo vênias ao fundamentado entendimento do i. Relator – que, no meu entender, o Parecer Normativo Cosit nº 2/2018, ao tratar da possibilidade de as estimativas parceladas comporem o saldo negativo pleiteado pelo contribuinte, não parte *do pressuposto de que os pedidos de parcelamento tenham sido entabulados antes da transmissão das declarações de compensação*, mas, antes, parte do pressuposto de que os valores dos débitos de estimativa que se pretende aproveitar via saldo negativo *tenham sido confessados e devam, necessariamente, ser cobrados em outro processo*, originado da forma de quitação então escolhida (compensação ou parcelamento). Daí a aplicação da mesma solução, no sentido de se *evitar a possibilidade de dupla cobrança*, em dois processos diferentes e que tramitam separadamente, tanto naqueles casos quanto no dos presentes autos.

Desse modo, compreendo aplicável ao caso concreto, em benefício do Contribuinte, a lógica trazida pelo Parecer Cosit nº 2/2018 e pelas decisões que inspiraram a edição da Súmula CARF nº 177.

Por tais razões, é de se manter a decisão recorrida, negando-se provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Declaração de Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob

1. Conhecimento

Quanto ao conhecimento, entendo que o caso do recorrido em relação aos acórdãos comparados não possui o debate acerca da natureza jurídica do parcelamento, fato este que para mim, tendo como característica questões antecedentes, deveria ser levado em conta no que tange à comparabilidade e está diretamente relacionada ao conhecimento do recurso.

Para tanto, releva salientar o contexto fático que dispõe o acórdão recorrido, segundo seu voto condutor:

O cerne da questão diz respeito à possibilidade ou não de computar, no Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2008, a parte do débito de estimativa relativa à competência de julho de 2008 (montante de R\$ 1.965.181,31) que foi incluída em programa de parcelamento. Mais precisamente, do valor total apurado a título de estimativa em 07/2008 (R\$ 12.113.371,37, cf. Ficha 16 da DIPJ - fls. 44), R\$ 10.148.190,06 foram pagos mediante Darf, sendo que a referida diferença (R\$ 1.965.181,31) foi objeto de parcelamento previsto na Lei n. 11.941/2009, conforme documento de fls. 66/76. (grifei)

Já o paradigma 108-09.834, aduz que “fixados os pontos, impende examinar **de pronto, se a confissão irretratável e irrevogável, aliada ao parcelamento no programa REFIS, tem o condão de dar nascimento ao direito creditório tal como declarado pela recorrente**”, adotando, para fundamentar a sua conclusão, o disposto na decisão proferida pela DRJ, conforme abaixo se segue:

"Partindo-se de interpretação civilista, poder-se-ia supor que o parcelamento da estimativa corresponderia ao pagamento, ensejando, por decorrência, a possibilidade de compensação.

Isso porque o parcelamento seria forma de novação, uma das modalidades de pagamento indireto (Código Civil, art. 360, I: dá-se a novação quando o devedor contrai com o credor nova dívida para extinguir e substituir a anterior).

A conclusão no direito tributário, no entanto, é diferenciada.

O parcelamento não pode ser visto como espécie de pagamento, eis que não se enquadra nas hipóteses de extinção do crédito tributário, mas sim, nas de suspensão, conforme arts. 151 e 156 do CIN:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: (.)

VI — o parcelamento. (Inciso incluído pela Lc nº 104, de 10.1.2001) (Vide Medida Provisória nº38, de 13.5.2002)

Art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...)

Tal entendimento é observado no Judiciário:

EXECUÇÃO FISCAL - PARCELAMENTO DO DÉBITO - CAUSA DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - EXTINÇÃO - DESCABIMENTO - I. O parcelamento do débito fiscal é causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não de extinção. 3. Apelação provida. Sentença anulada. (7RF 2º R. - AC 2001.02.01.018723-6 - ES - 2º " Juíza Liliane Roriz - DJU 20.1(12003 -p. 136.)

RECURSO ESPECIAL - ALÍNEAS "A" E "C" - TRIBUTÁRIO - PARCELAMENTO DE DÉBITO DE ICMS DECLARADO E NÃO PAGO - EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA - IMPOSSIBILIDADE - ALÍNEA "A" - PRETENSE VIOLAÇÃO AO ART. 138 DO CI?! - INOCORRÊNCIA - SÚMULA 208 DO TFR - § 1º DO ARTIGO 155-A DO CI?! (ACRESCENTADO PELA LC 104/01) - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONHECIDA, PORÉM NÃO PROVIDO O RECURSO PELA ALÍNEA "C".

(..) O parcelamento, pois, não é pagamento, e a este não substitui, mesmo porque não há a presunção de que, pagas algumas parcelas, as demais igualmente serão adimplidas, nos termos do artigo art. 158, I, do mencionado Codex. Esse parece o entendimento mais consentâneo com a sistemática do Código Tributário Nacional, que determina, para afastar a responsabilidade do contribuinte, que haja pagamento do devido, apto a reparar a delonga do contribuinte. (STJ, Iª Seção, acertos da ementa do REsp 284189/SP, relator: Min. Franciulli Netto, DOU 26/05/03 — esse entendimento reverteu a posição do Tribunal quanto ao parcelamento corresponder ao pagamento, para fins de determinação da espontaneidade.).

E não se confunda a transação com o parcelamento: Mas também o parcelamento se afasta da transação, em, primeiro lugar porque não extingue o crédito tributário...

O que, em qualquer situação, é necessário é o pagamento, sendo indiferente que este tenha sido efetuado porque houve cobrança ou porque alguém, sem nenhuma ação do Fisco, procedeu ao recolhimento indevido a título de tributo".

E, no tocante ao paradigma 9101-004.447, o contexto fático se traduz da seguinte forma:

*“No que diz respeito à estimativa parcelada, a autoridade julgadora de 1ª instância identificara que esta parcela, **porque não incluída no parcelamento deferido pela Lei nº 11.941/2009, fora inscrita em Dívida Ativa da União** (e-fl. 265), **inadmitindo-a na composição do saldo negativo.***

Contudo, o sujeito passivo informou em seu recurso voluntário que o débito fora inscrito sob nº 80.2.12.001431-62 e parcelado na extensão daquele parcelamento concedida pela Lei nº 12.865/2013, conforme demonstrativo às e-fls. 324/326.

A Conselheira relatora do acórdão recorrido, por sua vez, teve em conta as informações assim prestadas às fls. 360/361, datadas de 10/11/2017:

4. A suspensão da exigibilidade da CDA 80.2.12.001431-62 decorre, portanto, das seguintes circunstâncias:

(a) indicação na memória de cálculos relativa ao parcelamento da Lei 12.865/2013;

(b) pagamento tempestivo das parcelas relativas ao programa da Lei 12.865/2013, conforme consulta ao sistema SIEF sob o código de receita 3835; e

(c) disposição constante do artigo 127 da Lei 12.249/2010 (Até que ocorra a indicação de que trata o art. 5º da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, os débitos de devedores que apresentaram pedidos de parcelamentos previstos nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, vencidos até 30 de novembro de 2008, que tenham sido deferidos pela administração tributária devem ser considerados parcelados para os fins do inciso VI do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional”).

5. Portanto, a CDA 80.2.12.001431-62 deve retornar à situação “Ativa Ajuizada Aguard Neg Lei 11.941 – S/ Parce Ant – Todos os Débitos Atendem”.

Neste sentido, o caso dos dois paradigmas, possuem circunstâncias específicas atinentes à própria essência do parcelamento, antes mesmo de adentrar na especificidades das estimativas. Fato que para mim são determinantes para diferenciar os contextos objeto de comparação em relação ao tratamento dado à matéria pelo acórdão recorrido.

Veja-se. No 1º paradigma o debate travado confronta a natureza jurídica do parcelamento e a partir desta premissa é que conclui o colegiado que não sendo causa extintiva e sim suspensiva não poderia a estimativa compor o respectivo saldo negativo pleiteado.

A discussão, a meu ver, não se assemelha com o recorrido que sequer tocou neste assunto, subsistindo no paradigma um debate prévio acerca do instituto do parcelamento, para a *posteriori* se definir caber ou não no saldo negativo a estimativa parcelada.

Neste caso, ainda, sequer há a discussão acerca da legislação tributária a ser interpretada.

Como confrontar a matéria sem efetivamente haver o apontamento da divergência quanto à legislação tributária que é relevante para o deslinde do acórdão recorrido? Portanto, a meu ver, deve ser descartado o 1º paradigma.

Quanto ao 2º paradigma, atinente à esta turma, 1ª Turma da CSRF, ressalto que se conheceu do recurso justamente com base no 1º paradigma aqui citado, mas vale dizer que o debate prévio acerca da suspensão da exigibilidade esteve presente no recorrido a que se reporta este paradigma, como bem se nota do trecho abaixo, acima também já transcrito e que reitero:

4. A suspensão da exigibilidade da CDA 80.2.12.001431-62 decorre, portanto, das seguintes circunstâncias: (grifei)

(a) indicação na memória de cálculos relativa ao parcelamento da Lei 12.865/2013;

(b) pagamento tempestivo das parcelas relativas ao programa da Lei 12.865/2013, conforme consulta ao sistema SIEF sob o código de receita 3835; e (grifei)

(c) disposição constante do artigo 127 da Lei 12.249/2010 (Até que ocorra a indicação de que trata o art. 5º da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, os débitos de devedores que apresentaram pedidos de parcelamentos previstos nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, vencidos até 30 de novembro de 2008, que tenham sido deferidos pela administração tributária devem ser considerados parcelados para os fins do inciso VI do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional”). (grifei)

5. Portanto, a CDA 80.2.12.001431-62 deve retornar à situação “Ativa Ajuizada Aguard Neg Lei 11.941 – S/ Parce Ant – Todos os Débitos Atendem”.

Assim, no paradigma referente à CSRF, o conhecimento encontra-se dentro dos parâmetros e circunstâncias fáticas que, para mim, seriam suficientes para devolver a matéria ao exame desta CSRF, ao passo que se compararmos este paradigma com o recorrido constante destes autos, da mesma forma que o 1º paradigma, não vislumbro contextos semelhantes, em especial quanto à questão prévia acerca do dispositivo constante do CTN, acerca da natureza do parcelamento.

A matéria adentrou direto às estimativas e a legislação tributária correlata acerca da especificidade das estimativas, apesar de constar que foram parceladas. Tais questões, para mim, de cunho antecedente, da mesma forma, não consigo assimilar e comparar os casos com o que consta no acórdão recorrido. Tratando-se de conhecimento de recurso, data máxima vênia, não posso adentrar na conclusão sem verificar o que foi debatido no colegiado do paradigma em relação ao recorrido.

Observa-se, ainda, que, em nenhum dos paradigmas se travou qualquer debate sobre o marco temporal do parcelamento em relação à transmissão dos PER/DCOMP, aliás, nem mesmo no próprio recorrido. Tampouco a PGFN aduz tal circunstância em seu recurso especial ou mesmo o contribuinte em sede de contrarrazões. A matéria a ser controvertida neste ponto, em que pese constar no relatório do processo os fundamentos da DRJ para o indeferimento do pleito do contribuinte, permaneceu na 1ª instância; não foi objeto de discussão pelo recorrido, apesar de não ter sido unânime a votação do colegiado “a quo”. E a PGFN poderia ter embargado neste ponto e verifica-se que também não o fez. Portanto, pautando-me pelo voto condutor do acórdão recorrido, sendo certo que nem as peças que lhe sucedeu trataram desta como suposta divergência, não há como se conhecer desta matéria no recurso especial.

Não há, *in casu*, portanto, como controverter tal matéria ao exame desta CSRF, ou seja, se estimativas parceladas/pagas após a transmissão da declaração de compensação poderiam compor o saldo negativo pleiteado.

Nestas condições, diante de contextos fáticos dessemelhantes votei, inicialmente, pelo **não conhecimento do recurso especial**.

2. Mérito

Como restei vencida na votação, quando suscitei o não conhecimento, ao tempo do meu voto vista, quanto ao mérito, destaco, pedindo vênia aos que pensam em contrário, que o i. Relator trouxe em seu voto aspectos relevantes para a sua conclusão.

Contudo, ousei dele discordar, conforme as razões a seguir expostas.

O i. Relator faz uma importante linha do tempo acerca dos acontecimentos relativos ao percurso das estimativas parceladas, consideradas no saldo negativo de CSLL pelo acórdão recorrido.

- *a estimativa de julho de 2008 havia sido informada em DCTF tempestivamente, mas não recolhida;*
- *em 27/10/2009 o Sujeito Passivo transmitiu DComp relativa ao saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2008, incluindo-se aí a totalidade de estimativa referente ao mês de julho de 2008; e*
- *somente em 30/11/2011 (recibo à fl. 66) o Contribuinte incluiu a referida estimativa em parcelamento (já estava confessada desde 2008), conforme demonstrativo de fl. 68 (...)*

Pois bem. Na concepção do i. Relator, a inclusão da estimativa em parcelamento, após a transmissão do PER/DCOMP, em que pese esta mesma estimativa ter sido confessada em DCTF, mas não recolhida, não possui o condão de compor o respectivo saldo negativo do período (no caso, de CSLL do ano-calendário de 2008).

O entendimento então esposado, segundo o disposto no voto condutor, cuja vista solicitei para o respectivo exame, trouxe como base os seguintes elementos fáticos, os quais ensejaram a interpretação das disposições contidas no Parecer Normativo Cosit nº 2/2018:

“Entendo que o Parecer Normativo nº 2/2018, ao tratar da possibilidade de as estimativas parceladas comporem o saldo negativo pleiteado pelo contribuinte, partindo do pressuposto - tal qual ocorre com as declarações de compensação e a possibilidade de cobrança dos débitos nela informados - de que os pedidos de parcelamento tenham sido entabulados, antes da transmissão das declarações de compensação, o que não ocorreu no caso concreto, uma vez que somente houve confissão dessas dívidas, via parcelamento, no bojo do parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009, mais de dois anos após a apresentação da DComp em exame no presente processo, uma vez que somente houve confissão dessas dívidas, via parcelamento, no bojo do parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009, mais de dois anos após a apresentação da DComp em exame no presente processo”. (grifei)

Por seu turno, minha leitura do mesmo diploma legal é um tanto diversa e não prospecta **marco temporal para os casos de débitos de estimativas** confessados via DCTF e não recolhidos, mas *incluídos em parcelamento*, posteriormente à transmissão da DCOMP, pelo simples fato de que **o caso não se encontra definitivamente julgado**, sendo objeto da presente lide a qual se pretende liquidar no âmbito deste colegiado, senão vejamos. Este para mim é o ponto. Dirimir o litígio, que perdura décadas e que a estimativa se encontra parcelada, independente do tempo em que o parcelamento ou mesmo em caso de pagamento, posteriormente à transmissão da DCOMP, pois no que tange à tal exigência, esta não poderia mais se sustentar. Senão vejamos o disposto no citado parecer normativo:

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. (grifei)

Abro parênteses neste ponto, pois, aqui vale ressaltar que o contribuinte quando transmitiu a DCOMP **o fez com a respectiva inclusão da estimativa de julho de 2008, confessada em DCTF**, mas não recolhida, ou seja, transmitiu de forma completa a DCOMP, com o seu saldo negativo, sendo que neste período a DCOMP também era considerada confissão de dívida e mesmo assim, posteriormente, a estimativa em xeque foi objeto de parcelamento. Não vejo como o débito encontrar-se em aberto. Justamente, além de estar confessado em DCTF e ser objeto de parcelamento, destaco que o caso, inobstante tais fatos ainda está em julgamento.

Prossegue o Parecer Normativo:

10.4. Evidentemente, se o sujeito passivo que teve a Dcomp não homologada antes do dia 31 de dezembro apresentar a manifestação de inconformidade e não incluir a estimativa na apuração do tributo e, portanto, não a considerou no tributo devido ou na composição do saldo negativo, o valor a ela correspondente deixa de ser devido. Logo, a manifestação de inconformidade se delimita ao direito creditório não homologado. (grifei)

E mais sobre o Parecer Normativo:

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 nº 1.717, de 2017. (grifei)

Este último parágrafo do parecer normativo acima transcrito traz a lume o caso concreto, não dispõe de marco temporal acerca do parcelamento e confirma entendimento em sentido diverso, penso eu, ao disposto no brilhante voto proferido pelo i. Relator, do qual ousou divergir, por interpretar de forma diferente o respectivo Parecer Normativo.

Ressalto que vislumbro esse efeito **apenas para o instrumento de confissão via parcelamento**, ou seja, **um ato administrativo de admissibilidade do parcelamento que traz essa carga maior de confissão** e que afasta a necessidade de aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas se o parcelamento for rescindido, e permite a cobrança da estimativa parcelada e não paga.

Por seu turno, concordo com o i. Relator que o caso dos autos não se coaduna com o racional do enunciado da Súmula CARF nº 177, cujo teor abaixo transcrevo:

*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](#)).*

Aqui, está se falando de DCOMP, restringindo-se, portanto, o escopo do caso concreto que é mais abrangente.

Ratifico, portanto, as razões de decidir em casos como este, cujo precedente enfrentado por este E. Colegiado em 2020 (acórdão n. **9101-005.245**), teve por pressuposto caso

em que as estimativas foram objeto de parcelamento, por conta de programas especiais acatados pelo órgão fazendário (que poderia se concretizar ou não), hipótese, portanto, para mim, similar aos presentes autos, não importando o marco temporal da inclusão no parcelamento, mas sim estar confessada em DCTF e o contribuinte ter transmitido o PER/DCOMP no valor total, pressupostos estes que me fazem agregar a estimativa ao saldo negativo então pleiteado.

Naquela ocasião (acórdão 9101-005.245/12 de novembro de 2020), com relação às estimativas que foram objeto de **inclusão em parcelamento**, o acórdão recorrido deu provimento ao fundamento de que o parcelamento constituiria **confissão irretratável da dívida** e que, acaso não pago este (o parcelamento), o mesmo sofreria imediata **execução**.

Entendi que este era um ponto importante e que não poderia ser olvidado, pois tanto a orientação da própria administração tributária, como a jurisprudência desta CSRF já reconhecem que, na hipótese de compensação não homologada, os eventuais débitos, **já confessados, serão cobrados pela via ordinária e mediante o próprio instrumento de confissão**. Isso inclui possível execução fiscal.

Estas as questões que me fazem divergir.

Por fim, antes mesmo da existência desta orientação emanada pela Receita Federal do Brasil por meio do citado parecer normativo, no âmbito do CARF, trago, por exemplo, entendimento da CSRF (votação unânime) no precedente 9101-002.493, no qual foram também utilizados como fundamento para a decisão proferida a Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006 e o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014:

“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).”

Adoto, portanto, o referido entendimento esposado no Parecer COSIT/RFB 02/2018 e, por entender interpretativo, nego provimento ao Recurso Especial da PGFN.

É o meu voto no âmbito destes autos.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob