



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.903325/2013-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.337 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrente BANCO MERCANTIL DO BRASIL SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS. DIREITO CREDITÓRIO.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. A Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio declarou-se impedida.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Murillo Lo Visco, Marcelo José Luz Macedo (suplente convocado, em substituição à Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio), Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE).

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº **11-44.906 - 4ª Turma da DRJ/REC**, complementando-o, com as pertinentes atualizações processuais.

Tratam os autos de análise eletrônica das Declarações de compensação (Dcomp) nº: 17458.52676.061011.1.7.02-0261 (inicial), 26202.49217.041111.1.3.02-3089, 23399.25470.111011.1.3.02, 34499.43218.201011.1.3.02-3375, 16962.01531.181111.1.3.02-8768, 06419.59500.161111.1.3.02-0229, 12367.05441.051011.1.3.02-5756, 30755.76820.071111.1.3.02-0189, 17387.44946.141011.1.3.02-7712, 35216.20233.201011.1.3.02-3731, 37332.61053.231111.1.3.02-8474, 34987.76609.111111.1.7.02-9367, 40476.49043.051011.1.3.02-2001, 32656.21029.261011.1.7.02-1011, 00866.58363.211011.1.3.02-0770, 20498.89900.151211.1.3.02-2282, 24835.94089.301111.1.7.02-7440, 13012.73403.141111.1.3.02-4499, 14789.01916.241011.1.3.02-0966, 25211.15160.311011.1.3.02-1172, 38987.67355.181111.1.3.02-9075, 40761.71929.141111.1.3.02-9075, 17458.52676.061011.1.7.02-0261, cujas cópias estão às fl. 162 a 291, onde o contribuinte compensou diversos débitos com suposto crédito de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) referente ao ano-calendário 2010, no montante de R\$ 37.610.055,02.

2. Como resultado da análise foi proferido o Despacho Decisório nº 051752239, de 16 de maio de 2013, às fl. 161, que decidiu por não homologar as compensações declaradas pelas razões a seguir expostas:

2.1. o IRPJ devido apurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) foi de R\$ 4.251.782,31. Deste montante foram deduzidos R\$ 41.861.837,33 (composição do crédito informado na Dcomp e na DIPJ), obtendo-se um saldo negativo na DIPJ de R\$ 37.610.055,02;

2.2. as parcelas de composição do crédito que geraram o saldo negativo foram as seguintes: a) retenção na fonte – R\$ 1.629.208,57; e b) estimativas liquidadas por compensações – R\$ 40.232.628,76. Foi validada apenas a parcela de R\$ 1.629.208,57;

2.3. em função da confirmação de apenas R\$ 1.629.208,57, este montante deduzido do IRPJ devido não gerou saldo negativo, acarretando a não homologação das compensações.

3. Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade às fl. 02 a 14, em 13 de junho de 2013, instruída com os documentos às fl. 15 a 160, onde argumentou/requeru, em síntese, o que segue:

3.1. tempestividade da manifestação;

3.2. na recomposição do saldo negativo não foi considerada a antecipação (estimativa) quitada relativa aos meses de fevereiro e março de 2010. Tais estimativas foram pagas por meio de compensações que, posteriormente, não foram homologadas:

DETALHAMENTO DAS PARCELAS NÃO CONFIRMADAS					
PA da estimativa compensada	Nº do Processo (DCOMP)	Valor da estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
FEV/2010	28227.13390. 160410.1.3.57-4774	20.376,70	0,00	20.376,70	DCOMP não homologada
FEV/2010	04254.01928. 310310.1.3.57-1146	37.874.904,57	0,00	37.874.904,57	DCOMP não homologada
MAR/2010	05940.16570. 300410.1.3.57-2004	2.337.347,49	0,00	2.337.347,49	DCOMP não homologada
Total		40.232.628,76	0,00	40.232.628,76	

3.3. a não-homologação das compensações das estimativas foi objeto de despacho decisório proferido no processo nº 10680.724147/2011-00, tendo sido apresentada manifestação de inconformidade que está pendente de julgamento pela DRJ. Não existe trânsito em julgado da decisão não-homologatória;

3.4. no caso de estimativas objeto de compensações não homologadas (ou homologadas parcialmente), os débitos não compensados deverão ser cobrados pela Receita Federal por meio de procedimento específico nos termos do art. 74, §6º, da Lei nº 9.430, de 1996. Assim, a não homologação de tais compensações não é capaz de impactar a apuração do saldo negativo do período, haja vista que:

3.4.1. se o julgamento do processo no qual as estimativas não foram compensadas for favorável à empresa, não restará dúvida quanto à correta apuração do saldo negativo na DIPJ, fazendo com que o despacho decisório ora impugnado deva ser reformado;

3.4.2. se o julgamento for desfavorável e, por conseguinte, as compensações não forem homologadas, o Fisco emitirá imediatamente a carta cobrança das estimativas, compelindo o impugnante a efetuar o pagamento;

3.5. numa ou noutra hipótese, as estimativas serão exigidas do impugnante, de sorte que não podem ser desconsideradas no cálculo do saldo negativo. A Receita Federal não pode cobrar as antecipações em função da decisão ora recorrida, e ao mesmo tempo desconsiderá-las no cálculo do saldo negativo apurado no final do ano 2010, sob pena de oneração em duplicidade;

3.6. como não houve trânsito em julgado naquele processo, as permanecem extintas pela compensação, e o crédito dela decorrente (saldo negativo) não perdeu a liquidez e a certeza;

3.7. a Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006, corrobora esse entendimento:

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base de Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ” (sem destaques no original).

3.8. nesse sentido também julgado da DRJ/SP1-SP e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) (no Acórdão nº 1102-00.373);

3.9. na hipótese de não se restabelecer o saldo negativo, há a necessidade de conexão deste feito com o processo nº 10680.724147/2011-00, haja vista relação de dependência.

4. Em 20 de setembro de 2013 os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte – MG para julgamento, tendo a unidade preparadora se pronunciado pela tempestividade da manifestação de inconformidade (fl. 295). Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 2013, e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 2013, em 22 de outubro de 2013 os autos foram remetidos para esta DRJ/Recife para efetuar o julgamento da lide (fl. 298).

DO ACÓRDÃO DE 1ª INSTÂNCIA

A 4ª Turma da DRJ/REC, por meio do Acórdão de Impugnação nº **11-44.906**, julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS.

Somente são passíveis de dedução do imposto devido apurado no ajuste anual as estimativas efetivamente pagas. Na hipótese das estimativas terem sido pagas mediante compensações, e estas não terem sido homologadas por despacho decisório confirmado por decisão de 1ª instância, há que se considerar que não ocorreu a efetividade do pagamento.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

1. No presente caso, o contribuinte pretendeu realizar diversas compensações mediante a utilização de saldo negativo de IRPJ apurado em 2010. Este saldo negativo foi apurado na DIPJ da seguinte forma:

IRPJ devido	R\$ 4.251.782,31
(-) IRRF	R\$ 1.629.208,57
(-) Estimativas apuradas compensadas	R\$ 40.232.628,76
(=) Saldo negativo	R\$ 37.610.055,02

2. O despacho decisório não validou o montante referente às estimativas que teriam sido liquidadas por intermédio de compensações declaradas nas Dcomp nº 04254.01928.310310.1.3.57-1146, 28227.13390.160410.1.3.57-4774 e 05940.16570.300410.1.3.57-2004. Isto deveu-se ao fato de que tais compensação não foram homologadas.

3. Por conseguinte, o montante relativo ao IRRF validado foi insuficiente para gerar saldo negativo, razão pela qual o crédito foi considerado inexistente e não foram homologadas as compensações aqui tratadas.

4. Inconformado com a decisão, o contribuinte argumenta, em síntese, que a estimativa objeto de compensações não homologadas será cobrada pela Receita Federal por meio de procedimento específico nos termos do art. 74, §6º, da Lei nº 9.430, de 1996, e do entendimento proferido na SCI Cosit nº 18, de 2006. Assim, a não homologação de tais compensações não é capaz de impactar a apuração do saldo negativo do período, haja vista que:

5. Se o julgamento do processo no qual a estimativa não foi compensada for favorável à empresa, não restará dúvida quanto à correta apuração do saldo negativo na DIPJ, fazendo com que o despacho decisório ora impugnado deva ser reformado;

6. Se o julgamento for desfavorável e, por conseguinte, as compensações não forem homologadas, o Fisco emitirá imediatamente a carta cobrança das estimativas, compelindo o impugnante a efetuar os pagamentos. Neste caso, estará sendo onerado em duplicidade.

7. Em que pese divergir frontalmente das conclusões alcançadas pela SCI Cosit nº 18, de 2006, há que se considerar que efetivamente as estimativas confessadas em Dcomp para as quais a compensação não foi homologada estão sendo objeto de cobrança por parte da Receita Federal.

8. Não obstante isso cabe realizar um questionamento: a disposição da SCI pela possibilidade de exigência da estimativa não compensada autoriza concluir pela certeza do recebimento do valor exigido?

9. A meu ver, NÃO. Isto porque o contribuinte poderá aderir a parcelamento ordinário ou especial, contestar judicialmente a exigência com base em argumento de que a estimativa não é tributo devido (razão pela qual divirjo da referida SCI) e, ainda que venha a efetuar o pagamento da estimativa em decorrência de cobrança administrativa ou judicial, a data para a ocorrência de tal fato é imprevisível, podendo ocorrer anos depois. Não se sabe se ou quando este valor será recebido pela Fazenda Nacional.

10. Se o valor for parcelado, a possibilidade de utilização da parcela correspondente do saldo negativo em compensação somente ocorrerá após o pagamento. As parcelas pendentes de pagamento não poderão servir de crédito para compensação por não serem líquidas e certas. Na instrução de preenchimento da DIPJ este entendimento está expresso:

Linha 17/82 - (-) Parcelamento Formalizado de CSLL sobre a Base de Cálculo Estimada

Informar, nesta linha, o valor original de CSLL, apurado no transcorrer do ano-calendário, sobre a base de cálculo estimada, inclusive sobre o resultado apurado em balanço ou balancete de redução, que seja objeto de parcelamento deferido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil até 31 de março do ano-calendário subsequente.

Atenção:

1) O montante correspondente aos valores parcelados não poderá gerar saldo negativo de contribuição;

2) O pedido de restituição ou a utilização para compensação, mediante Declaração de Compensação (PER/Dcomp) ou processo administrativo, do saldo de parcelamento de CSLL, apurada sobre a base de cálculo estimada ou apurada em balanço ou balancete de suspensão ou redução, fica condicionado ao pagamento do referido parcelamento.
(grifei)

11. Se a exigência for questionada judicialmente, o que, a meu ver, provavelmente irá ocorrer, a utilização do tributo como crédito em compensação somente será possível após trânsito em julgado de decisão desfavorável ao contribuinte, conforme o art. 170-A do CTN antes transcrito. Ainda assim, poderá ser parcelado o valor, o que implicará a possibilidade de restituição/compensação somente à medida do pagamento das parcelas conforme dito acima. E, se a decisão for favorável a ele, nem pagamento ou parcelamento haverá.

12. Ademais, ainda que se considere o improvável pagamento integral da estimativa após a exigência por parte da Receita Federal e sem discussão judicial, esta cobrança somente poderá ocorrer na hipótese de compensação não homologada com decisão definitiva na esfera administrativa (trânsito em julgado), situação ainda não ocorrida pois o recurso voluntário está pendente de julgamento no Carf. Logo, mais uma vez, o direito creditório não seria líquido e certo.

13. Então, sendo incerto o recebimento do valor relativo à estimativa confessada para fevereiro, há que se considerar que a condição estabelecida no art. 170 do CTN não está presente na situação aqui discutida: NÃO HÁ A

CERTEZA da existência do crédito, vez que este ainda não foi pago e não se sabe se e quando será recolhido ou se a sua liquidação por compensação será homologada.

14. Destaque-se, adicionalmente, com um simples raciocínio, que somente se pode restituir valor que tenha previamente sido recebido de forma indevida. Devolução pressupõe recebimento. Devolver dinheiro simplesmente com base em promessa futura de recebimento não consiste em restituição, mas sim representa a definição de empréstimo.

15. Nesse sentido, o entendimento pretendido pelo contribuinte de considerar liquidado um débito por uma compensação com um crédito que poderá vir a se realizar futuramente é equivalente a entender que o Tesouro Nacional pode emprestar a ele dinheiro para que quite suas obrigações tributárias sob a promessa de pagamento futuro deste empréstimo. Convenhamos o pretendido na impugnação não tem previsão legal, é inconstitucional e beira o absurdo.

16. Não se alegue que na compensação não há restituição/devolução de numerário e, portanto, o raciocínio acima não se aplicaria. Ora, a compensação nada mais é do que a execução em etapa única de duas operações: a) restituição; cumulada com b) pagamento de dívida utilizando-se o valor restituído. Funciona como um conta-corrente.

17. Deve-se lembrar de que o próprio CTN, em seu art. 165, estabeleceu que o direito à restituição e, por consequência à compensação, pressupõe a ocorrência de prévio pagamento indevido ou a maior. Pergunto: **ONDE ESTÁ O PAGAMENTO (sentido amplo) DA ESTIMATIVA QUE COMPÕE O SALDO NEGATIVO NO PRESENTE CASO? ESTE MONTANTE TEVE SUA COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA?**

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:

(...)

18. Saliento que o entendimento aqui exposto, no sentido da impossibilidade de compensação com utilização de saldo negativo gerado por estimativa cuja compensação não foi homologada, vem sendo adotado por este colegiado, consoante ementas de acórdãos anteriores transcritas abaixo:

AC 11-41472, de 2013

COMPENSAÇÃO DE DÉBITO DE ESTIMATIVA NÃO HOMOLOGADA. COMPOSIÇÃO DA ESTIMATIVA NO SALDO NEGATIVO. PLEITO DE UTILIZAÇÃO DESSE SALDO NEGATIVO COMO CRÉDITO EM NOVA COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. AUSÊNCIA. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

O crédito correspondente à estimativa mensal vinculada a compensação não homologada em despacho decisório não possui atributos da liquidez e certeza para efeito de composição/integração de saldo negativo também pleiteado como crédito em compensação posterior.

AC 11.36827, de 2012

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS.

Somente são passíveis de dedução do imposto devido apurado no ajuste anual as estimativas efetivamente pagas. Na hipótese das estimativas terem sido pagas mediante compensações, e estas não terem sido homologadas por despacho decisório confirmado por decisão de 1ª instância, há que se considerar que não ocorreu a efetividade do pagamento.

19. Quanto às decisões administrativas mencionadas pelo contribuinte na impugnação, contrárias ao entendimento aqui esposado, vale consignar que, conforme o art. 100, II, do CTN, estas constituem normas complementares da legislação tributária apenas quando a lei lhes atribua eficácia normativa, o que não é o caso.

20. Por fim, como último argumento de defesa, o contribuinte alega necessidade de conexão deste feito com o processo nº 10680.724147/2011-00, haja vista relação de dependência.

21. Não se discute que o julgamento definitivo da presente lide depende diretamente do resultado alcançado naquele processo. Porém, tal fato não impossibilita que este colegiado proceda ao julgamento com base na decisão proferida pela DRJ/Belo Horizonte, órgão de mesma instância administrativa. Não há qualquer impedimento legal para tanto.

22. Que não poderia ocorrer seria o julgamento, na mesma instância administrativa, da presente lide previamente àquela. Tal hipótese, como dito, não ocorreu.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A Recorrente, inconformada com o Acórdão de 1ª Instância, apresenta recurso voluntário, alegando, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

1. Que a contextualização fática, conforme o depreende do Despacho Decisório pela DRJ, a presente contenda originou-se da não homologação das Declarações de Compensação apresentada pelo Recorrente, nas quais ele utilizou crédito referente ao saldo negativo de IRPJ do ano-base de 2010 (DIPJ de 2011) para saldar os débitos tributários declarados;

2. Que o Recorrente demonstrará, mais uma vez, o desacerto desse entendimento, que segue na contramão do posicionamento adotado pela instância máxima da RFB e também pela jurisprudência deste Conselho;
3. Que as razões para a reforma do acórdão recorrido, portanto, a impossibilidade de desconsideração dos valores das estimativas não homologadas na composição do saldo negativo de IRPJ, e crédito que goza de efetiva certeza e liquidez para o Fisco, neste sentido, ao verificar que as compensações das estimativas de fevereiro e março não foram homologadas, a Fiscalização glosou os respectivos valores da composição do saldo negativo do IRPJ, sob o fundamento de que aquelas parcelas não teriam sido pagas. E muito embora o Recorrente tenha demonstrado o equívoco deste posicionamento, ele foi chancelado pela DRJ, que entendeu inexistir a liquidez e certeza dos créditos relativos às estimativas. Por tanto, para a Delegacia, "NÃO HÁ A CERTEZA da existência do crédito das estimativas não compensadas, vês que este não foi pago e não se sabe se e quando será recolhido ou se a sua liquidação por compensação será homologada";
4. Que não é demais repetir, ao desconsiderar o valor das estimativas não homologadas na apuração do IRPJ devido pelo Recorrente, a Fiscalização está a onerá-lo duplamente, numa mão, porque exige o pagamento das estimativas cujas compensações não foram homologadas, noutra mão, porque desconsidera o valor dessas estimativas na apuração do saldo negativo do IRPJ relativo ano-base de 2010, que foi utilizado como crédito nas compensações aqui indeferidas;
5. Que a quitação das estimativas apuradas em fevereiro e março do ano-base de 2010, mediante compensações: discussão nos autos do PTA nº 10680.724147/2011-00, que ainda não está encerrada, ou seja, para que fique bem clara a incoerência das condutas tomadas pela Fiscalização e mantidas pela DRJ, é preciso destacar que, embora as compensações das estimativas não tenham sido homologadas pela Administração Tributária, o respectivo Despacho Decisório ainda está sendo questionado nos autos do PTA nº 10680.724147/201100, que aguarda julgamento por parte deste eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Ou seja, inexistente o trânsito em julgado da decisão não-homologatória;
6. Que, não pairam dúvida de que a incoerente conduta adotada pela Autoridade Fiscal e validada pela DRJ deve ser afastada por este eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, garantindo-se ao Recorrente o seu legítimo direito de incluir, no cômputo do saldo negativo do IRPJ do ano-base de 2010, o valor das estimativas de fevereiro e março daquele período, pagas por meio de compensação;
7. Que *ad argumentandum*, ou seja, a necessidade de conexão do presente processo com o PTA nº 10680.724147/2011-00, portanto, na remota hipótese de não se restabelecer o saldo negativo indicado na DIPJ, que se admite apenas por argumentação, forçoso será concluir pela necessidade de conexão deste feito com aquele decorrente do PTA nº 10680.724147/2011-00. É que,

uma vez favorável ao Recorrente a decisão deste Conselho, no sentido de se reconhecer o pagamento das estimativas nos autos do PTA nº 10680.724147/2011-00, isso, por óbvio, maculará os fundamentos utilizados pela Autoridade Fiscal para sustentar o indeferimento das compensações sob exame (quais sejam: a não homologação das compensações das estimativas de fevereiro e março de 2010, que compuseram o saldo negativo de IRPJ do período);

8. Que diante da comprovada relação de dependência entre esses processos, requer a Recorrente, na hipótese de improcedência deste Recurso Voluntário, seja considerado a sua conexão com aquele apresentado no PTA nº 10680.724147/2011-00, de forma a evitar desfechos contraditórios entre as duas demandas.

A Recorrente, em razão de edição do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02, de 03 de dezembro de 2018, publicado no DOU em 04/12/2018, reforça os argumentos trazidos no recurso voluntário:

- a) Recentemente, a RFB editou ato normativo em que, uma vez mais, expressa entendimento contrário à orientação adotada por esta Turma Julgadora. A presente manifestação, portanto, se justifica em razão da edição do Parecer Normativo COSIT/RFB n. 02, de 03 de dezembro de 2018, publicado no DOU em 04/12/2018. Este Parecer retoma a discussão tratada na Solução de Consulta Interna COSIT n. 18/2006 e faz uma releitura à luz dos Pareceres PGFN/CAT n. 1.658/2011, n. 193/2013 e n. 88/2014. A intenção da RFB ao editá-lo, como expressamente consignado, é "consolidar todos os entendimentos no presente Parecer Normativo, a fim de garantir segurança jurídica à administração tributária e aos contribuintes".
- b) O Parecer Normativo COSIT/RFB n. 02/2018 reafirma as razões apresentadas pelo Recorrente ao longo deste processo administrativo e corrobora o desacerto da DRF/BHE ao não homologar as DCOMP aqui controladas.
- c) Este Parecer trata das hipóteses em que o débito de estimativa (i) é confessado em DCTF, mas não quitado nem por pagamento nem por compensação; (ii) é quitado por compensação considerada não declarada; e (iii) é quitado por compensação não homologada. Para a discussão travada neste processo, esta manifestação se restringirá à terceira hipótese - débito de estimativa quitada ou compensação não homologada.
- d) Assim, de acordo com o Parecer Normativo, se o valor da estimativa for objeto de DCOMP não homologada em despacho decisório proferido após 31 de dezembro do ano-calendário a que se refere e integrar o saldo negativo de IRPJ, o direito creditório dele decorrente deve ser deferido. Vejam-se as razões desenvolvidas pela COSIT/RFB:

"10. Na hipótese de Dcomp não homologada, a situação a ser vista deve ser a retratada em 31 de dezembro do ano-calendário em curso, pois é nesta data que ocorre o fato jurídico tributário do IRPJ e da CSLL

10.1. Assim, salvo a situação de ser considerada não declarada a Dcomp, extinto está o débito a título de estimativa, sob condição resolutória. Portanto, a estimativa pode ser deduzida do total do tributo devido, ou mesmo compor o saldo negativo. Eventual não homologação em decisão definitiva deverá ser objeto de cobrança.

(...)

10.3. Se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data, mas objeto de manifestação de inconformidade, e este está pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). Pouco importa o que vai ocorrer depois, pois em 31 de dezembro do corrente ano ocorrem três situações jurídica concomitantes: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31 de dezembro; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação.

(...)

11. É por isso que não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser então estimativas cobradas como tributo devido. E se as estimativas compuseram o saldo negativo do IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL, estes tornam-se direito creditório a ser reconhecido caso o tributo devido, após o ajuste, seja inferior às estimativas compensadas." (sem destaques no original).

- e) No caso concreto, as DCOMP que pretenderam quitar os débitos de estimativa de fevereiro e março de 2010 foram transmitidas em 31/03/2010, 16/04/2010 e 30/04/2010. O Despacho Decisório que não as homologou foi proferido em junho de 2011 - isto é, em data posterior a 31 de dezembro de 2010. Assim, aplica-se o entendimento firmado nos itens 10.3 e 11 do referido Parecer Normativo.
- f) Diante desse cenário, partindo-se das conclusões assentadas no Parecer Normativo COSIT/RFB n. 02/2018, tem-se que, "se o valor objeto da Dcomp não homologada integrar o saldo negativo de IRPJ ou a base negativa de 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" (destacou-se).
- g) Noutros termos, a conduta adotada pela DRF/BHE - de não deferir o direito creditório decorrente do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2010, ao argumento de que as DCOMPs que quitaram as estimativas de fevereiro e de março não foram homologadas - está em desacordo com a orientação da própria Receita Federal.
- h) Com efeito, conforme consignado no Parecer Normativo COSIT n. 5/1994, Pareceres Normativos "possuem natureza declaratória", de forma que "sua eficácia retroage ao momento em que a norma por eles interpretada começou a produzir efeitos", e que "sua normatividade funda-se no poder vinculante do

entendimento neles expresso em relação aos órgãos da administração tributária e aos sujeitos passivos alcançados pela orientação que propiciam".

- i) Este entendimento foi reafirmado por meio da Portaria RFB n. 2.217/14, de acordo com a qual o Parecer Normativo (PN) é espécie de Consulta Interna (CI) (art. 65, III) a ser elaborado "quando relevante a matéria consultada" (art. 6Q, § 29) e "terá efeito vinculante no âmbito da RFB, a partir de sua publicação no Diário Oficial da União" (art. 79, III).
- j) **Por todo o exposto, tendo em vista o efeito vinculante, o Recorrente requer sejam os autos levantados do sobrestamento determinado por esta Turma e, ato contínuo, baixados em diligência à DRF de origem, a fim de que a unidade adote o entendimento expresso no Parecer Normativo COSIT/RFB n. 02/2018, revisando o Despacho Decisório ora em discussão.**
- k) Caso assim não se entenda, ou caso a DRF responsável deixe de seguir a orientação firmada no mencionado Parecer Normativo, o Recorrente reitera as razões do Recurso Voluntário apresentado, requerendo seja aplicada a orientação firmada no citado ato normativo, com o consequente reconhecimento do direito creditório controvertido e com a homologação das respectivas DCOMP.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Conforme relatado, o recorrente pretendeu realizar diversas compensações, mediante a utilização de saldo negativo de IRPJ apurado em 2010. Este saldo negativo foi apurado na DIPJ da seguinte forma:

IRPJ devido	R\$ 4.251.782,31
(-) IRRF	R\$ 1.629.208,57
(-) Estimativas apuradas compensadas	R\$ 40.232.628,76
(=) Saldo negativo	R\$ 37.610.055,02

O despacho decisório não validou o montante referente às estimativas que teriam sido liquidadas por intermédio de compensações declaradas nas Dcomp nº

04254.01928.310310.1.3.57-1146, 28227.13390.160410.1.3.5747-74 e 05940.16570.300410.1.3.572004, pois as referidas compensações não foram homologadas.

Consequentemente, o montante relativo ao IRRF validado foi insuficiente para gerar saldo negativo, razão pela qual o crédito foi considerado inexistente e não foram homologadas as compensações aqui tratadas.

As PERDCOMP nº 28227.13390.160410.1.3.57-4774, 04254.01928.310310.1.3.57-1146 e 05940.16570.300410.1.3.57-2004 constam **relacionadas** no Despacho Decisório nº 792- DRF/BHE, processo nº 10680.724147/2011-00, conforme Quadro 1, reproduzido parcialmente a seguir:

Quadro 1

PER/DCOMP	CRÉDITO	TOTAL DÉBITO	SITUAÇÃO DA DECLARAÇÃO	MOTIVO DA SITUAÇÃO DA DECLARAÇÃO
09037.24709.190310.1.3.57-0200	321.414.704,03	299.815,80	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
38850.95625.240310.1.3.57-1012	321.414.704,03	3.664.219,89	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
04254.01928.310310.1.3.57-1146	321.414.704,03	58.952.313,77	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
42791.33727.060410.1.3.57-7323	323.035.430,32	4.372.421,96	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
39560.56302.140410.1.3.57-6567	323.035.430,32	5.123.225,66	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
25260.76264.150410.1.3.57-3577	323.035.430,32	301.336,94	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
28227.13390.160410.1.3.57-4774	323.035.430,32	31.389,06	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
26921.67291.200410.1.3.57-5001	323.035.430,32	306.161,80	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
12355.77432.200410.1.3.57-9843	323.035.430,32	1.408.358,66	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
04220.29258.230410.1.3.57-9551	323.035.430,32	64.817,90	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
23160.88121.260410.1.3.57-0886	323.035.430,32	3.062.065,91	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
42715.82502.290410.1.3.57-9049	323.035.430,32	204.244,89	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS
05940.16570.300410.1.3.57-2004	323.035.430,32	2.337.347,49	EM ANÁLISE AUTOMÁTICA	VERIFICAÇÕES PRELIMINARES CONCLUÍDAS

O processo nº 10680.724147/2011-00 trata as declarações de compensação, por meio das quais informa crédito no valor consolidado inicial de R\$321.414.704,03 em 19/03/2010 (data da transmissão da 1ª DCOMP com a utilização do crédito) relativo aos recolhimentos efetuados a maior a título da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), decorrente do resultado final da Ação Ordinária nº 2005.38.00.045961-5

No Despacho Decisório nº 792- DRF/BHE foi reconhecido ao contribuinte o direito à utilização do crédito de R\$381.401,45, equivalente a R\$863.592,25 em 19/03/2010, e **homologado parcialmente as compensações declaradas.**

A Manifestação de Inconformidade quanto ao despacho decisório nº 792- DRF/BHE foi julgada Improcedente. Também foi negado provimento ao Recurso Voluntário quanto ao acórdão de 1ª Instância, não sendo reconhecido nenhum crédito adicional ao contribuinte.

O cerne da questão discutida nos presentes autos refere-se a definir se os valores de estimativas de IRPJ objeto de Dcomp não homologada deve integrar saldo negativo de IRPJ.

A Jurisprudência dominante nesse colegiado era no sentido de sobrestar o processo em que era discutido o saldo negativo de IRPJ até que fosse julgado o processo em que

se discutia a homologação ou não das Dcomp que tratavam das estimativas. Caso as DCOMP fossem homologadas, os valores de estimativas deveriam compor o saldo negativo, caso a DCOMP fosse considerada não homologada, deveria ser realizado a glosa das estimativas compensadas informadas no ajuste anual de IRPJ.

Com a edição do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02, de 03 de dezembro de 2018, houve mudança no entendimento da RFB quanto ao valor objeto de DCOMP não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a saldo negativa da CSLL, conforme síntese das as conclusões do referido parecer:

a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;

b) 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 DAU antes desta data;

c) 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.

d) 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;

e) 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;

f) 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;

g) a SCI Cosit nº 18, de 2006, deve ser lida de acordo com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, motivo pelo qual ratifica-se o disposto nos seus itens 12, 12.1, 12.1.1, 12.1.3 e 12.1.4 e 13 a 13.3, revogando-se o seu item 12.1.2.

Destaca-se a conclusão do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02 no sentido que 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.

Nesse sentido, transcreve-se o voto vencedor do Conselheiro Murillo Lo Visco no Acórdão nº 1402-003.989 desse colegiado, em que se deu provimento ao recurso voluntário por maioria:

O objeto do presente Voto Vencedor é composto, unicamente, da parcela de R\$ 16.375,82 referente a débito de estimativa confessado em DComp que não foi homologada.

Quanto a essa matéria específica, independentemente das alegações trazidas pela Recorrente, não se pode olvidar que a própria Receita Federal do Brasil recentemente consolidou entendimento diverso daquele que serviu de fundamento para glosar a parcela de R\$ 16.375,82 referente a débito de estimativa confessado em DComp.

Refiro-me ao entendimento que restou gravado no Parecer Normativo Cosit nº 2, de 03 de dezembro de 2018, cuja ementa é abaixo reproduzida na parte que é pertinente ao presente caso:

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

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas.

Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data.

[...]

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

Portanto, como resta claro, o mesmo órgão que promoveu a glosa posteriormente estabeleceu, em ato normativo (com efeitos gerais e abstratos), que essa glosa é indevida, haja vista que “o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança” no processo em que se discute a não homologação da DComp na qual a estimativa fora declarada.

Ante o exposto, voto no sentido de reconhecer direito creditório suplementar, no montante de R\$ 16.375,82, em valor original, e homologar a compensação até o limite desse montante reconhecido.

Destarte, considerando a mudança de entendimento da RFB expressa no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02/2018, devem ser acolhidas as alegações da Recorrente, reconhecendo-se o direito creditório referente às PerDcomp não homologadas e a compensação até o limite desse montante reconhecido.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido dar provimento ao Recurso Voluntário.

.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias