



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.903353/2013-38
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.841 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 05 de março de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ARCELORMITTAL BRASIL S.A

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

Ano-calendário: 2009

GLOSA DE ESTIMATIVAS. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. POSSIBILIDADE.

As estimativas compensadas, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, devem ser consideradas no cômputo do saldo negativo, tendo em vista o disposto no Parecer Normativo COSIT/RFB 02/2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Viviane Vidal Wagner, que lhe deram provimento parcial.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 1.163 e seguintes) interposto em face da decisão proferida no Acórdão nº 1201-001.980 (fls. 1.153 e seguintes), pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, na sessão de 22 de fevereiro de 2018 que, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 7.710.542,04.

O processo cuida de Declarações de Compensação em que o contribuinte requer o crédito de R\$ 150.281.778,14 de saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica do período de apuração encerrado em 31/12/2009, para a compensação de débitos.

A composição do crédito requerido está demonstrada na PER/DComp nº 12298.37484.120312.1.7.029091, retificadora da de nº 23910.46797.060110.1.3.026498, de 06/01/2010.

O Despacho Decisório reconheceu o crédito de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 141.967.628,04 e homologou parte das compensações declaradas, mas exigiu o total de débitos não compensados, no montante de R\$ 8.620.110,84, com juros e multa de mora.

Com a ciência do despacho, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 002), pugnando pela regularidade do saldo negativo e consequente homologação integral das compensações.

Em 27 de janeiro de 2017, a Delegacia de Julgamento de Belém considerou improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 1.115), sob o fundamento de que as estimativas mensais, objeto da compensação declarada e não homologada, não possuem a liquidez e a certeza necessárias para compor o saldo negativo passível de compensação.

Irresignado com a decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 1.132), no qual basicamente reiterou os argumentos da manifestação de conformidade, com destaque para os seguintes pontos:

- a) regularidade quanto a parcela de crédito consistente na retenção sofrida relativamente a pagamento efetuado por órgão público;
- b) preservação do saldo negativo no que tange à estimativa relacionada a compensações anteriores;
- c) necessidade de reconhecimento do pagamento das estimativas do mês de julho de 2009 como componentes do saldo negativo.

Em 22 de fevereiro de 2018, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

IRRF. CÓDIGO RETENÇÃO 6147.

O IRRF corresponde a 1,2% sobre a Receita Tributável, no código de retenção 6147, sendo o restante correspondente a 1% CSLL, 3% Cofins e 0,65% PIS.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS ANTERIORMENTE. POSSIBILIDADE.

É ilegítima a negativa, para fins de apuração de saldo negativo de IRPJ, do direito ao cômputo de estimativas liquidadas por compensações, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, sob pena de cobrar o contribuinte em duplicidade.

Cientificada de decisão, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial (fls. 1.163), pugnando pela reforma do acórdão recorrido, com base nos seguintes argumentos, sinteticamente reproduzidos:

- Trata-se de PER/DCOMPs transmitidas para compensação de débitos com crédito originário de saldo negativo de CSLL apurado na DIPJ/2010, ano-calendário 2009. O saldo negativo é composto de Estimativas Mensais objeto de PER/DCOMP discutida nos autos de processo administrativo específico.
- Contudo, na data em que transmitidas as PER/DCOMPs objetos deste feito, não havia ato decisório administrativo reconhecendo direito creditório no sobredito processo.
- Nos termos da legislação retro transcrita, a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação.
- Os diplomas normativos regentes da matéria, quais sejam art. 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 170 do CTN deixam clara a necessidade da existência de créditos líquidos e certos no momento da declaração de compensação, hipótese em que o crédito tributário encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória, o que não ocorreu no caso dos autos.
- A decisão de primeira instância não merece qualquer reparo, pois analisando PER/DCOMP que indicava suposto crédito que não goza dos atributos de liquidez e certeza, uma vez que é objeto de outro processo administrativo cujo julgamento se encontra pendente, manteve a decisão pela não-homologação de plano das compensações postuladas pelo contribuinte interessado.
- Não há como transmitir PER/DCOMPs sob a condição de que os créditos ali indicados venham a existir ou venham a gozar dos atributos de liquidez e certeza em momento posterior.

O recurso especial fazendário foi objeto do despacho de admissibilidade de fls. 1.194, que lhe deu seguimento.

O contribuinte teve ciência do acórdão da turma ordinária deste CARF e também apresentou recurso especial de divergência (fls. 1.208), com o objetivo de ver reconhecido o pagamento da estimativa de julho/2009, no montante de R\$ 524.395,17, bem como seu reflexo no saldo negativo apurado no período e na compensação pleiteada.

O apelo do contribuinte foi analisado pelo despacho de admissibilidade de fls. 1.237, que lhe negou seguimento, por entender que não houve prequestionamento da matéria ventilada e que seria caso de convergência de posição entre o recorrido e o paradigma indicado.

Contra o despacho denegatório o contribuinte apresentou agravo (fls. 1.250), que foi rejeitado mediante despacho da Presidência da CSRF (fls. 1.259).

O contribuinte também apresentou contrarrazões ao recurso especial fazendário (fls. 1.228), com o objetivo de manutenção do acórdão recorrido na parte que lhe foi favorável, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

- Conforme destacado na decisão atacada pela União, por força do artigo 74, § 2º da Lei nº 9.430/96, o pedido de compensação transmitido extingue, desde já, o crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação.
- Este, inclusive, é o entendimento da própria Receita Federal do Brasil, conforme se extrai do trecho abaixo transcrito da Nota COSIT nº 31/2013, que apreciou tema análogo ao ora tratado.
- Se as estimativas envolvidas nos pedidos de compensação se encontram com a exigibilidade suspensa enquanto não encerrada a discussão em torno da

legitimidade das DCOMP's, não é dado ao Fisco desconsiderar os citados procedimentos de compensação e seus efeitos (*extinção das exigências sob condição resolutória*), sobremaneira porque tal desconsideração representaria, por via oblíqua, tornar em parte exigível tais créditos de estimativas, mediante sua exclusão da composição do saldo negativo do período.

- No caso em tela, na hipótese dos PER/DCOMP's transmitidos para a quitação das estimativas que compuseram o saldo negativo da Recorrente não serem homologados, com o encerramento do contencioso, aquelas (estimativas) serão revestidas do caráter de imposto / contribuição e serão regularmente exigidas pelos órgãos competentes.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

O conhecimento do recurso especial fazendário, ao qual foi dado seguimento pelo despacho de fls. 1.194 e seguintes, foi questionado pelo contribuinte.

Como se sabe, o conhecimento da matéria depende do preenchimento dos requisitos exigidos pelo artigo 67 do anexo II do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016);

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

No caso dos autos, o despacho de admissibilidade deu seguimento à matéria “possibilidade de cômputo de estimativas liquidadas por compensações no saldo negativo do período, ainda que as compensações não tenham sido homologadas ou se encontrem pendentes de homologação em outros processos”.

O contribuinte questiona o conhecimento do recurso, mas não traz qualquer argumento relativo à ausência de similitude fática ou de interpretação divergente entre o acórdão recorrido e os paradigmas indicados pela Fazenda Nacional.

Com efeito, sua insurgência é manifestamente contra o teor da peça recursal aviada, de sorte que não prospera a tese de não conhecimento, visto que o recurso efetivamente preenche os requisitos regimentais. E é cediço que o simples contraponto ao recurso especial, envolvendo questões de mérito, não serve de subsídio para a tese de não conhecimento.

Verifica-se que no recorrido restou assentada a posição de que é legítimo o direito ao cômputo no saldo negativo de estimativas não pagas, mas liquidadas por compensações, ainda que pendentes de homologação em outros processos, pois o fato de não estarem tais procedimentos definitivamente julgados poderia ensejar a cobrança em duplicidade.

Por outro lado, nos paradigmas indicados (acórdãos nº 1301-000.892 e nº 1402-002.167) decidiu-se, em sentido diverso, que a compensação não homologada em outro processo afetaria a liquidez e a certeza do crédito pleiteado, que não afloraria no momento em que não se homologou aquela compensação, independentemente de a matéria estar ou não pendente de julgamento.

Assim, entendo encontrar-se devidamente demonstrada a divergência jurisprudencial, em relação aos dois paradigmas indicados, que entenderam, em hipótese análoga à discutida nos autos, pela falta de liquidez e de certeza quanto ao saldo negativo decorrente de estimativas confessadas em declaração de compensação não homologadas, ainda que pendentes de decisão final na esfera administrativa, razão pela qual ratifico o teor do despacho de admissibilidade.

2. Mérito

Quanto ao mérito, cabe-nos, neste voto, apreciar a glosa de estimativas mensais, cuja compensação é objeto de discussão em outros processos, no montante de R\$ 7.710.542,04. O entendimento da fiscalização decorre da premissa de que tais compensações não foram homologadas nos respectivos processos.

Neste passo, cabe ressaltar que do valor inicialmente pleiteado pelo contribuinte, grande parte foi objeto de homologação, de sorte que o valor ora *sub judice* se refere a algumas Dcomps não homologadas ou parcialmente homologadas, conforme tabela que consta do acórdão recorrido.

Pois bem.

Aduz a Recorrente que no momento em que as Dcomps foram transmitidas não havia decisão administrativa que reconhecesse o total do direito creditório pleiteado, de modo que teria sido correta a glosa efetuada pela fiscalização sobre a diferença não homologada. Defende que a legislação de regência, notadamente os artigos 74 da Lei nº 9.430/96 e 170 do CTN, consagram a necessidade de um direito líquido e certo desde o momento da declaração de compensação, algo que seria inerente ao próprio instituto.

Em sentido diverso, o contribuinte entende que os mesmos dispositivos apontados pela Recorrente estabelecem que a partir da transmissão do pedido de compensação o crédito tributário encontrar-se extinto, ainda que sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Alega que tal entendimento é corroborado pela Receita Federal do Brasil, nos termos da Nota COSIT nº 31/2013, e também pela própria Fazenda Nacional, conforme Parecer PGFN/CAT/n. 88/2014.

O acórdão recorrido aderiu à tese de defesa, firme na premissa de que se deve evitar o risco de cobrança em duplicidade dos valores porventura devidos.

Este é um ponto importante e que não pode ser olvidado, pois tanto a orientação da própria administração tributária como a jurisprudência desta CSRF 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.

Muito bem. Em que pese, tratar-se o caso de matéria cujo entendimento foi se modificando ao longo do tempo, algumas questões merecem destaque:

- a) *No âmbito da Receita Federal - o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 03 de dezembro de 2018, assim dispôs, verbis:*

“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.

No caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga. Os valores dessas estimativas devem ser glosados. Não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

*No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. **No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação. Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido.***

Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança. Dispositivos Legais: arts. 2º, 6º, 30, 44 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77”

(destaques acrescidos)

- b) Ainda no âmbito da Receita Federal: Da mesma forma, já antes deste Parecer Normativo, a Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006 assentava que *“no ajuste anual do Imposto sobre a Renda, para efeitos de apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo na DIPJ, não cabe efetuar a glosa dessas estimativas, objeto de compensação não homologada”,* e que *“na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em DCOMP, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas*

na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ”.

- c) No âmbito da PGFN, por sua vez, o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014 reconheceu que quando as estimativas são computadas no ajuste anual os correspondentes valores declarados como confissão de dívida passam a ter a natureza de tributo e não mais de mera antecipação, e que, portanto, *“entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para a extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste”.*
- d) E, por fim, no âmbito do CARF, confira-se, por exemplo, o entendimento consagrado pela CSRF, por unanimidade de votos, no acórdão nº 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 do Parecer COSIT/RFB 02/2018, por entender interpretativo, e nego provimento ao Recurso Especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob