



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10735.901037/2008-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.443 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de março de 2021  
**Recorrente** CASA CARDAO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA INCUMBE A QUEM ALEGA O DIREITO.

A comprovação incumbe a quem alega, nos termos do art. 373 do CPC. No caso, por ter havido retificação da DIPIJ, deve a Contribuinte comprovar seu direito ao crédito, o que não sendo feito, não se o reconhece.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. GARANTIA AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não garante o crédito pleiteado ao contribuinte.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS ANTERIORES NÃO HOMOLOGADAS. POSSIBILIDADE.

Se a compensação de estimativas, mesmo que não homologada, integrar saldo negativo do IRPJ ou de base negativa da CSLL, deve o direito creditório proveniente de tal compensação ser reconhecido e deferido, uma vez que o débito tributário relativo às estimativas foi constituído e será cobrado pelos meios cabíveis, no caso de não homologação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 27,750,65 e homologar as compensações vinculadas até o limite do crédito ora reconhecido, vencidos os Conselheiros Marco Rogério Borges e Evandro Correa Dias que votavam para sobrestar o julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **234-242** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão n.º **12-77.228**, da 6ª Turma da DRJ/RJO (fls. **228-231**), em sessão realizada na data de 23 de junho de 2015, por meio do qual o referido órgão julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte (fls. **13-23** e docs. anexos), de forma a não reconhecer o direito creditório pleiteado.

### I. PER/DCOMP, Manifestação de Inconformidade (MI) e DRJ

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o relatório do Acórdão da DRJ, de fls. **229**.

O presente processo tem como objeto a declaração de compensação 33798.15520.260906.1.7.02-8029. O crédito pleiteado refere-se a saldo negativo de IRPJ, ano calendário 2003, no valor de R\$ 130.571,54.

Conforme despacho decisório de fls. 08, a declaração de compensação foi não homologada. O motivo do indeferimento foi o de que na DIPJ correspondente ao ano calendário 2003 a interessada não registrou apuração de saldo negativo.

Cientificada do despacho decisório em 29/05/2008 (fls. 12), a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 13, protocolada em 27/06/08, na qual alega a seu favor que a DIPJ do ano calendário 2003 foi equivocadamente preenchida, mas que já foi retificada. Segundo informa, ao longo do ano pagou/compensou estimativas que totalizam valor superior ao do IR indicado como devido na apuração anual. Adus ainda que agiu de boa fé e que não há por que desconsiderar as retificações pretendidas.

3. A DRJ julgou pela improcedência da MI, nos seguintes termos da Ementa (fl. **228**).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO. PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO.

A falta de confirmação das parcelas de composição do saldo negativo implica o indeferimento do crédito correspondente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4. Em suma, ao analisar a composição do crédito alegado pela Interessada, a DRJ concluiu que dos valores apresentados como estimativas, para o ano de 2003, que somam **R\$ 611.806,75**, apenas **R\$ 253.581,36** foram efetivamente quitadas (tabela de fl. 230). O valor restante, que corresponde a **R\$ 358.224,37**, objeto de compensações, não foi levado em consideração para composição do saldo negativo porque parte estaria pendente em processo a ser julgado no CARF. A outra parte teria sido compensada, mas por homologação tácita, sendo permitida sua utilização para composição do saldo negativo, nos termos da Solução de Consulta Interna 16-Cosit, de 18/07/2012. Assim, considerando as parcelas confirmadas (**R\$ 253.581,36**), não haveria crédito, pois o IR apurado é superior às estimativas (fl. 231).

- IRPJ apurado como devido em DIPJ – R\$ 486.235,20
- IR mensal pago por estimativa informado em DIPJ e confirmado – R\$ 253.581,36
- Saldo negativo IRPJ AC 2003 – R\$ 0

## II. Recurso Voluntário

5. Em face da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **a)** não houve o reconhecimento de **R\$ 130.571,54**, que está sendo discutido no Processo Administrativo nº 13727.000081/2003-55, o qual suspende a exigibilidade do crédito; **b)** a homologação da compensação discutida nestes Autos não poderia ser negada, pois não houve julgamento definitivo do eventual crédito que a compõe; **c)** cabem às partes fazer prova dos fatos alegados, devendo triunfar a Verdade Material; **d)** a Contribuinte tem direito de defesa, podendo utilizar todos os meios de prova admitidos em lei; **e)** os documentos mostram boa-fé da Contribuinte e caso não sejam suficientes, deve ser o julgamento convertido em diligência; **f)** quanto às estimativas que foram compensadas por homologação tácita, mas que não foram aceitas pela DRF e pela DRJ para formação do saldo negativo, estas foram extintas, independente se de forma expressa ou tácita. Contudo, sua confirmação expressa deve ser feita pelos entes fazendários, independente da homologação. Assim deve o crédito ser analisado pela Fazenda. Ao final, requer o provimento do Recurso com a suspensão do crédito tributário, nos termos do art. 151, III do CTN. Seja convertido o julgamento em diligência para analisar a contabilidade dos créditos utilizados nas compensações homologadas tacitamente. Seja homologada a compensação dos créditos, no montante de **R\$ 130.571,54**.

6. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

7. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

### III. Tempestividade e admissibilidade

8. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **233 – 10/03/16**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **234 – 07/04/16**), conclui-se que este é tempestivo.

9. Tendo em vista que o Recurso Voluntário atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conheço e, no mérito, passo a apreciá-lo.

### IV. Objeto da discussão e sua comprovação

10. Da análise dos Autos, especialmente da decisão da DRJ, constata-se que o crédito indicado pela Contribuinte, de **R\$ 130.571,54**, não foi compensado por não haver saldo suficiente. Isto ocorreu porque parte das estimativas do ano-calendário de 2003, que contribuíram para a formação do saldo negativo, **R\$ 358.224,37** de **R\$ 611.806,75**, foram extintas por meio de compensação (fl. **231**). Ocorre que, em parte, estas compensações não foram homologadas e, no restante, elas foram homologadas tacitamente.

11. As compensações de estimativas que não foram homologadas são as relativas aos meses de fevereiro, março, junho, julho, agosto e setembro de 2003 (fl. **231**). Segundo a DRJ, tais negativas foram objeto de contestação sob nº 13727.000081/2003-55 que aguardava trânsito em julgado no CARF.

12. Quanto às estimativas de abril e maio de 2003, as declarações de compensação foram homologadas tacitamente. Por este motivo aliado aos fundamentos da Solução de Consulta Interna 16 (Cosit), de 18/07/2012, a DRJ entendeu não ser o caso de reconhecer a aplicação de tal homologação conjunto ao saldo negativo.

13. Quanto a estas últimas, a Contribuinte alegou que a autoridade fiscal deveria ter feito análise probatória, ou seja, deveria ter feito a verificação dos documentos de forma a comprovar se haveria ou não crédito para efetivar a compensação das estimativas, e não simplesmente partir do pressuposto de que se elas foram homologadas tacitamente, então não podem ser utilizadas para formação do crédito.

14. Para a análise desta questão, apenas quanto às estimativas homologadas tacitamente, parte-se do pressuposto do ônus da prova, o qual tem de ser feito por quem alega seu direito, nos termos do art. 373 do CPC. Inicialmente, cumpre ressaltar que o ônus da prova caberia ao fisco, contudo, com a retificação da DIPJ por parte da Contribuinte, passa a ser ele o responsável por comprovar suas alegações.

15. A partir daí, e com a fundamentação expressa e clara a respeito da ausência de comprovação apresentada pela DRJ, deveria a Recorrente ter juntado a documentação que demonstrasse seu direito. No entanto, apenas se limitou a afirmar que o fisco deveria fazer a comprovação, sem juntar qualquer documento em seu Recurso Voluntário. Entende-se que pela falta de comprovação por parte da Contribuinte não se confirma o direito pleiteado, não sendo, portanto, acolhido este argumento.

#### **V. Estimativas não homologadas e suspensão da exigibilidade do crédito**

16. A Recorrente alega que as estimativas, cuja extinção se tentou por meio de compensação, mas esta não foi homologada e o processo administrativo que trata da não homologação ainda não havia transitado em julgado, não poderiam ser excluídas da formação do saldo negativo, pois havia a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

17. Tal argumento não merece ser acolhido, uma vez que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, disposta no art. 151 do CTN, obsta os atos de cobrança por parte do fisco, mas não garante ao contribuinte o reconhecimento de crédito. Assim, a suspensão da exigibilidade não dá à Requerente os efeitos que esta espera. Há também o fato de que o processo que discutia tal compensação transitou em julgado no CARF, sendo a decisão desfavorável à Contribuinte, por meio do Acórdão n.º 9101-004.516, da 1ª Turma CSRF, cujo julgamento ocorreu em 07/11/19.

18. Uma questão, contudo, exsurge-se das alegações da Contribuinte. A de definir se estimativas, cuja extinção foi intentada por meio de compensações, poderiam compor o saldo negativo, o qual serviria de crédito para restituição ou compensação.

19. A questão foi abordada Pela PGFN e pela Receita. O PARECER PGFN/CAT/N.º 88/2014 aborda sobre a natureza das estimativas e do valor exigido, nos seguintes termos: “Devemos ressaltar, porém, que deverão ser realizados ajustes para que fique claro que os valores cobrados, quando da não homologação de compensação de estimativa, são, na verdade, IRPJ ou CSLL e não estimativa dos tributos, pois a confusão pode influenciar as chances de êxito da cobrança, pois a nomenclatura inadequada pode levar órgãos administrativos e judiciais a entenderem que a cobrança seria ilegal.”.

20. O raciocínio desenvolvido no Parecer tem também o objetivo de impedir que haja dúvida sobre a cobrança em relação à estimativa, cuja compensação não foi homologada, uma vez que se ultrapassado o fim do ano sem a decisão sobre o pleito de compensação, como comumente ocorre, ter-se-ia a dúvida sobre o dever ou não de cobrança de estimativa, já que o tributo a ser pago leva em conta também os pagamentos antecipados. Do lado do contribuinte, o problema também existe. Ou seja, ele pode ser cobrado duas vezes. Se foi negada a compensação da estimativa, esta será cobrada no processo de não homologação, contudo, a tendência é que também seja exigida quando se pretenda utilizá-la para composição do saldo negativo e sua consequente utilização. Foi neste sentido que a 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF se pronunciou.

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE.**

A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. (CARF; 1ª Seção, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária; Acórdão nº 1401-002.876; Sessão de 16 de agosto de 2018)

21. De forma a não prejudicar o contribuinte e também para organizar a cobrança do tributo, uma vez que o PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014 propõe que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança”, é que a Receita Federal do Brasil emitiu Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 02, de 03 de dezembro de 2018, no qual expressamente dispõe que o direito creditório decorrente de compensação de estimativa que integre saldo negativo de IRPJ ou base negativa de CSLL, mesmo que não homologada, deve ser deferido. Transcrevem-se as partes relativas do texto do parecer abaixo.

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.

[...]

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 saldo negativo. **Eventual não homologação em decisão definitiva deverá ser objeto de cobrança. (destaque não consta no original)**

[...]

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.

[...]

11.1. Ressalte-se que esse crédito do sujeito passivo é líquido e certo para os fins do disposto no art. 170 do CTN. Se a estimativa é uma obrigação certa sua, também deve ser tido como certo o saldo negativo por ela formado. Afinal, não se pode negar o efeito que é próprio à estimativa, que existe em conformidade com o direito.

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 n.º 1.717, de 2017.

22. Tendo em vista que tal situação visa proteger os interesses da Fazenda, enquanto União, bem como os interesses do Contribuinte, pois outras formas de procedimento poderiam gerar prejuízos para uma das partes, bem como que tal situação está pautada em lei e há decisões do CARF neste sentido (transcrições abaixo), entende-se que deva ser reconhecido o direito creditório da Contribuinte proveniente de compensação de estimativas, mesmo que não homologadas nos termos dos pareceres supra e da jurisprudência do CARF.

**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). (CARF; CSRF, 1ª Turma; Acórdão n.º 9101-002.489; Sessão de 23 de novembro de 2016)

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP) DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. GLOSA DE CRÉDITO. IMPROCEDÊNCIA.**

De acordo com o Parecer PGFN/CAT/N.º 88/2014, a jurisprudência majoritária da C. Câmara Superior e a orientação do Parecer Normativo Cosit 02/2018 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.*"

Assim, a compensação de estimativa regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação da estimativa que compõe o saldo negativo de IRPJ, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal, sendo que a glosa do saldo negativo formado por estimativas compensadas, acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá a cobrança do débito decorrente da estimativa não homologada por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e, do outro, haverá redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. (CARF; 1ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária; Acórdão n.º 1402-004.874; Sessão de 16 de julho de 2020)

23. Ressalta-se ainda que, mesmo que haja decisão definitiva sobre a não homologação da compensação das estimativas, deve o entendimento ser aplicado, com fundamento nos termos do item 10.2 do Parecer COSIT nº 2, transcrito acima.

24. Assim, deve o argumento da Recorrente ser acolhido para reconhecer que as estimativas de fevereiro (**R\$ 55.314,32**), março (**R\$ 50.138,45**), junho (**R\$ 49.101,63**), julho (**R\$ 53.192,36**), agosto (**R\$ 46.576,31**) e setembro (**R\$ 6.081,42**), todas de 2003 (fl. **230**), as quais totalizam **R\$ 260.404,49**, façam parte da apuração de IRPJ do ano calendário 2003. É de se ressaltar, todavia, que, tendo em vista que o IRPJ apurado como devido em DIPJ para o citado ano é de **R\$ 486.235,20** (fl. **231**), então o crédito de saldo negativo se constitui no valor de **R\$ 27.750,65** em favor da Contribuinte.

## VI. Conclusão

25. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, de forma a reconhecer que as estimativas de fevereiro (**R\$ 55.314,32**), março (**R\$ 50.138,45**), junho (**R\$ 49.101,63**), julho (**R\$ 53.192,36**), agosto (**R\$ 46.576,31**) e setembro (**R\$ 6.081,42**), todas de 2003 (fl. **230**), as quais totalizam **R\$ 260.404,49**, façam parte da apuração de IRPJ do ano calendário 2003. Perfazendo assim direito creditório em favor da Contribuinte no valor de **R\$ 27.750,65**, sendo que as compensações devem ser homologadas até o limite deste valor.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart