



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10783.900376/2011-71  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1401-000.471 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 26 de julho de 2017  
**Assunto** SALDO NEGATIVO DE IRPJ  
**Recorrente** FIBRIA CELULOSE S/A (CNPJ 60.643.228/0001-21), SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DE ARACRUZ CELULOSE S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SP1), que, por meio do Acórdão 16-51.022, de 27 de setembro de 2013, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela empresa, mantendo na íntegra a não homologação do crédito tributário pleiteado.

Por economia processual, sirvo-me do relatório constante no Acórdão da DRJ:

*(início da transcrição do relatório do acórdão da DRJ/SP1)*

1. Trata o presente processo de Pedido de Restituição e Declaração de Compensação nº 24133.43996.030407.1.7.02-6673 (com demonstrativo do crédito) transmitida pelo Contribuinte em 03/04/2007 (fls. 2/10), por meio do qual pretende quitar os débitos de CSLL – R\$16.852.826,67, com supostos créditos decorrentes de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2005, no valor de R\$103.133.268,20, conforme fl. 3.

2. Conforme fl. 250, o Despacho Decisório DERAT/SPO-DIORT-EQPIR reconheceu o “direito creditório de Fibria Celulose S/A, CNPJ 60.643.228/0001-21, referente a Saldo Negativo de IRPJ do Ano-Calendário 2005, da sucedida Aracruz Celulose S/A, no valor de R\$76.453.333,50, sobre o qual incidem juros equivalentes à taxa Selic, conforme legislação em vigor”. Em consequência, homologou as “compensações declaradas nas DCOMP’s relacionadas na Tabela 01, até o limite do valor do direito creditório reconhecido, e pela restituição do saldo de crédito porventura remanescente após as compensações, limitado ao valor original de R\$1.219.436,84, pleiteado na DCOMP nº 10769.72510.280910.1.2.02-9459”.

2.1. Ainda conforme o DD (fl. 250), as parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP nº 24133.43996.030407.1.7.02-6673 com demonstrativo do crédito são:

PARC. CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	0,00	48.519.258,04	47.835.605,60	0,00	0,00	31.503.147,95	127.858.011,59
CONFIRMADAS	0,00	48.519.258,04	46.429.808,14	0,00	0,00	6.229.010,71	101.178.076,89

2.2. As DCOMP que constam da Tabela 01 do citado DD (fl. 250) são:

24133.43996.030407.1.7.02-6673	05059.05079.170809.1.7.02-0800	27085.27430.040407.1.3.02-8208
08217.48697.301006.1.7.02-1094	35211.96801.270207.1.3.02-7012	07515.01203.040407.1.3.02-1836
00678.30974.301006.1.7.02-5388	35277.61681.090307.1.3.02-0617	33581.64669.040407.1.3.02-7800
30308.68575.301006.1.7.02-2397	05506.14219.150307.1.7.02-3860	27575.43163.251109.1.7.02-9352
28916.57798.301006.1.7.02-9503	26774.71290.150307.1.3.02-7812	03926.44792.090407.1.3.02-6206
03807.31527.301006.1.7.02-9107	22305.72722.040407.1.3.02-4374	15819.94206.021007.1.3.02-4802
11703.35428.301006.1.7.02-7813	38385.87119.040407.1.3.02-6243	24572.45879.280211.1.3.02-1378

2.3. O anexo 2 do referido DD (fl. 252), relativamente ao PER/DCOMP nº 24133.43996.030407.1.7.02-6673 com demonstrativo do crédito, consigna a ocorrência de Pagamentos não encontrados (não confirmados):

Processo nº 10783.900376/2011-71  
Resolução nº 1401-000.471

S1-C4T1  
Fl. 413

P. A.	CÓD. REC.	VLR. PRINCIPAL	VLR. TOTAL	VLR. UTILIZADO	VLR. CONFIRMADO	JUSTIFICATIVA	Fls.
28/02/2005	2362	22.743.234,80	22.743.234,80	15.363.910,56	13.958.113,10	1	191/193
30/04/2005	2362	27.981.481,59	27.981.481,59	27.981.481,59	27.981.481,59	2	245/247
30/03/2005	3317	48.762,83	48.762,83	48.762,83	48.762,83	2	241/243

\*1 - Pagamento utilizado parcialmente em DCOMP de pagamento indevido para compensação com outros tributos

\*2 - Saldo disponível do DARF utilizado para compor o saldo negativo do período

2.4. No Anexo 3, à fl. 253, consta o Demonstrativo da Análise das Estimativas Compensadas em que está consignado:

PROCESSO/DCOMP	PA ESTIM. COMP.	VALOR PER/DCOMP	VALOR CONFIRMADO	JUSTIFICATIVA	FLS.
13770.000146/2005-07	jan/05	5.626.274,93	971.208,87	DCOMP parcialmente homologada	171/188
36017.41899.311006.1.3.02-4790	jan/05	1.316.712,18	0,00	DCOMP não homologada	148/153
13770.000145/2005-54	jan/05	12.970.770,26	4.781.226,76	DCOMP parcialmente homologada	154/170
13770.000223/2005-11	fev/05	835.542,83	476.575,08	DCOMP parcialmente homologada	194/211
03391.95563.140906.1.7.04-8902	mar/05	7.977.246,13	0,00	DCOMP não homologada	213/220
04279.38323.140906.1.7.09-5752	mar/05	2.776.601,62	0,00	DCOMP considerada não declarada	221/240
<b>TOTAL</b>		<b>31.503.147,95</b>	<b>6.229.010,71</b>		

3. A Insurgente, por intermédio de seu representante, interpôs, em 12/07/2011, a Manifestação de Inconformidade de fls.257/261, com a juntada de documentos de fls.263/306 (cópias do Despacho Decisório e respectivos anexos, da Procuração e Ata de AGO e AGE de 28/04/2011, da DIPJ/2006 — AC 2005; de PER/DCOMP, de comprovantes de arrecadação (DARF) e de protocolo (COMPROT), apresentando, resumidamente, as seguintes alegações:

3.1. As glosas efetuadas pela Autoridade Fiscal são indevidas, haja vista não haver motivos para o não reconhecimento desses créditos, uma vez que foram apurados durante o ano-calendário de 2005 e em total conformidade com a legislação tributária em vigor.

3.2. O crédito de R\$47.835.605,60 relativo à (sic) "Pagamentos" que compõe o crédito total informado no PER/DCOMP nº 24133.43996.030407.1.7.02-6673 (Doc. 04), objeto do Despacho Decisório, foi formado pelos seguintes pagamentos realizados pela Contribuinte via DARF (Doc. 05):

	Cód. Rec.	P.A.	Data de Vencimento	Valor em RS
1	2362	28/02/2005	31/03/2005	22.743.234,80
2	3317	30/03/2005	29/04/2005	48.762,83
3	2362	30/04/2005	31/05/2005	27.981.481,59
4	3317	30/04/2005	31/05/2005	4.441.450,62
<b>TOTAL</b>				<b>55.214.929,84</b>

3.3. Que, conforme informado na página 4 do mencionado PER/DCOMP (DARF de R\$22.743.234,80), a Contribuinte utilizou o crédito de apenas R\$15.363.910,56 para compor o Saldo Negativo do Período, que somado aos demais pagamentos totalizam os R\$47.835.605,60 informados no PER/DCOMP.

3.4. Estando comprovados por DARF os pagamentos a maior efetuados pela Contribuinte, não há que se falar em glosa parcial dos créditos de "Pagamentos" que compõe o montante informado no PER/DCOMP em questão, devendo o crédito de R\$47.835.605,60 ser reconhecido em sua totalidade.

3.5. Quanto aos créditos relativos à "Estimativas Compensadas", a glosa efetuada pela Autoridade Fiscal (valor informado pela Contribuinte: R\$31.503.147,95 - valor reconhecido pela fiscalização: R\$6.229.010,71) revela-se numa grande incoerência, haja vista que os processos e PER/DCOMP, cujos créditos tratados foram glosados, aguardam decisão administrativa.

3.5.1. Os processos administrativos nºs 13770.000146/2005-07, 13770.000145/2005-54 e 13770.000223/2005-11 que se referem ao não reconhecimento dos créditos de PIS e COFINS não-cumulativos auferidos pela Contribuinte, foram devidamente impugnados e atualmente aguardam decisão no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (Doc. 06), motivo pelo qual não podem compor a glosa exposta no Despacho Decisório, até que se obtenha decisão final no âmbito administrativo.

3.5.2. Quanto aos créditos informados nos PER/DCOMP nºs 36017.41899.311006.1.3.02-4790, 03391.95563.140906.1.7.04-8902 e 04279.38323.140906.1.7.09-5752, todos são provenientes da apuração da Contribuinte no decorrer do ano-calendário de 2005, conforme ficha 12A da DIPJ 2006 anexa (composição do Saldo Negativo do Período), sendo indevido o não reconhecimento injustificado dos créditos informados nas respectivas PER/DCOMP.

3.6. Requer o recebimento e provimento da presente Manifestação de Inconformidade, para que seja reformada tal decisão proferida pela Autoridade Fiscal, bem como o deferimento integral dos valores informados nos pedidos de compensação e ressarcimento consubstanciados no presente processo de crédito.

3.7. Por fim, protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, requerendo, desde já, a baixa em diligência do presente processo a fim de se comprovar que os créditos informados no PER/DCOMP em questão foram apurados pela Contribuinte em total conformidade com a legislação tributária vigente.

*(término da transcrição do relatório do acórdão da DRJ/SP1)*

A DRJ/SP1, por meio do Acórdão nº 16-51.022, de 27 de setembro de 2013, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, que teve a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

SALDO NEGATIVO. IRPJ. DCOMP. ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÃO. DISCUSSÃO NO CARF. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA.

O crédito a ser oferecido para compensação com débitos para com a Fazenda Pública deve ser líquido e certo. Carece dessas características o saldo negativo de IRPJ na parte composta por estimativas em discussão no CARF, haja vista que esta parcela se encontra sujeita a eventos futuros e incertos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DILIGÊNCIAS.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A empresa foi cientificada, eletronicamente, na data de 04/10/2013 (e-fl. 318), do resultado do julgamento da DRJ/SP1.

Irresignada com a decisão da DRJ, a empresa interpôs Recurso Voluntário (fl. 320 a 331) tempestivamente na data de 01/11/2013, repetindo basicamente os argumentos já trazidos na 1ª (primeira) fase recursal.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário (e-fls. 392 a 402), pugnando pela manutenção do indeferimento do direito creditório, em que resumidamente apresentou as seguintes alegações:

(a) De acordo com o disposto na Lei nº 9.430/96, e na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 a compensação é considerada declarada, tendo como principal efeito a extinção dos débitos sob condição resolutória de posterior homologação. E, nos termos do art. 170, do CTN, a compensação de créditos tributários somente está autorizada com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. Assim, a PER/DCOMP, no momento de sua transmissão, deve apontar créditos líquidos e certos, sob pena de não homologação da compensação declarada.

(b) A condição acima exposta não foi implementada no presente caso porque no momento da transmissão das PER/DCOMPs, não havia créditos líquidos e certos tendo em vista que as estimativas foram somente confessadas por meio de declaração de compensação não homologada.

(c) Não suficiente, não tem lugar no ordenamento jurídico a transmissão de PER/DCOMPs de caráter condicional, sujeitas a evento futuro e incerto de que os créditos ali apontados irão, em proporção igual ou menor, gozar dos atributos de certeza e liquidez.

(d) A mera confissão de dívida em DCOMP, por si só, não implica na quitação da estimativa, que, diante da não homologação da compensação, permanece sob exigência, razão pela qual não pode integrar o saldo negativo do período correspondente.

(e) O recurso de decisão que não homologa a compensação somente possui o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, não tendo o condão de impedir o reconhecimento de que o crédito pleiteado não possui liquidez e certeza.

No CARF, o processo foi distribuído, cabendo a mim sua relatoria.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Como visto, a lide reside na verificação de duas divergências apontadas pela fiscalização e confirmadas pela DRJ/SP1:

1) Verificar se a quitação de estimativas a partir de compensação com créditos de tributos administrados pela RFB pode ser considerada para a formação do saldo negativo do período de que se pleiteia o crédito, mesmo que a compensação não tenha sido homologada, ou ainda esteja pendente de julgamento.

### Estimativas Compensadas

Informadas no PER/DCOMP - R\$ 31.503.147,95

Confirmadas pela Fiscalização - R\$ 6.229.010,71

Não homologadas - R\$ 25.274.137,24

2) Avaliar se os valores recolhidos mediante DARF, informados pela recorrente, efetivamente podem ser aproveitados no saldo negativo do ano-calendário de 2005, ou se a glosa parcial efetuada pela fiscalização, e confirmada pela DRJ, é que deve prevalecer para o cálculo do saldo negativo de 2005.

### Pagamentos

Informados no PER/DCOMP - R\$ 47.835.605,60

Confirmados pela Fiscalização - R\$ 46.429.808,14

Não homologados - R\$ 1.405.797,46

### Quitação de estimativas com compensação de créditos de tributos administrados pela RFB

Como visto, tanto no Despacho Decisório quanto no julgamento da impugnação pela DRJ, a Receita Federal se pronunciou no sentido de que não é possível homologar

integralmente a compensação deste processo, pois não há certeza e liquidez de parte do crédito utilizado para quitar as estimativas do período objeto do saldo negativo gerado, uma vez que as estimativas foram quitadas por meio de declaração de compensação, que se deram por meio eletrônico (PER/DCOMP) ou em formulário por meio papel.

Pois bem.

Verifiquei em alguns votos neste Conselho em que a turma concluiu pela impossibilidade de deferir, de plano, créditos tributários de saldo negativo originado a partir de estimativas quitadas por meio de compensação.

Como exemplo, cito o voto constante na Resolução nº 1302-000.378, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Seção de Julgamento, em que a relatora destacou que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), por meio do Parecer nº 1.658/2011, já havia se manifestado acerca da falta de certeza e liquidez da exigibilidade das antecipações devidas a título de estimativas mensais, fato a comprometer a cobrança e a inscrição em Dívida Ativa de tais débitos e a impossibilitar a compensação de recolhimentos de estimativas; no caso citado, as compensações decorrem de saldos negativos de períodos anteriores. No voto supra, a turma decidiu por baixar o processo em diligência para aguardar o julgamento do processo "principal", que originou o pedido de crédito compensado naquele processo em análise.

Esta incerteza na execução da compensação eventualmente não homologada foi justificada em razão de que as estimativas de IRPJ e de CSLL não correspondem aos próprios tributos (IR e CS) apurados no fim de período de apuração.

Não obstante o brilhante voto da Conselheira relatora, entendo que a situação discutida merece ser analisada sob outro olhar:

É que, após o encerramento do período de apuração, as estimativas se convertem nos próprios tributos que foram quitados mediante antecipação, quais sejam, IRPJ e CSLL. Veja-se na redação dos art. 2º c/c 6º da Lei 9.430/1996 que o imposto a pagar apurado no final do período de apuração é calculado abatendo-se dele, dentre outras rubricas, os valores pagos por estimativa:

*Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.*

(...)

**§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:**

*I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;*

*II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;*

*III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;*

*IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (negritei)*

(...)

*Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.*

*§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:*

*I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;*

*II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.*

*§2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*

*§3º O prazo a que se refere o inciso I do §1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.”*

Ou seja, após o período de apuração não se cobrará mais as estimativas eventualmente não quitadas, mas sim o IRPJ e a CSLL apurados.

Ultrapassada esta premissa, deve ser analisado se a compensação pode atribuir efeito de liquidez e certeza ao pagamento das estimativas e, por conseguinte, ao saldo negativo do IRPJ e da CSLL.

De acordo com o disposto no § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei 10.637/2002 (conversão da MP nº 66/2002) - vigente a partir de 01/10/2002 - a compensação declarada à Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutoria de sua ulterior homologação:

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutoria de sua ulterior homologação.*

Ou seja, o crédito tributário quitado por meio de declaração de compensação considera-se extinto até a sua homologação efetuada pela Receita Federal, que pode se dar da seguinte forma:

a) Homologação expressa - quando a autoridade fiscal, tomando conhecimento e tendo disponibilidade de fazê-lo, expressamente homologa o crédito.

b) Homologação tácita - quando a autoridade fiscal não se manifesta sobre o extinção do crédito, no prazo de 5 (cinco) anos contados da sua compensação.

Daí se pode extrair que a declaração de compensação, efetuada nos termos da lei, pode conferir ao crédito tributário caráter de liquidez e certeza, mesmo que sujeitos a condição resolutória de sua ulterior homologação.

O questionamento que pode surgir é, se a autoridade fiscal não homologar o crédito extinto por compensação, perde-se a liquidez e certeza da extinção do crédito?

Entendo que sim.

Por esse motivo é que, em muitos julgados, não foram permitidas compensações para quitação de estimativas e geração de saldos negativos de IRPJ e de CSLL, pois em desacordo com o preceito de liquidez e certeza do crédito que se pleiteia.

Por outro lado, a incerteza da homologação do crédito extinto por compensação se dissipa pela natureza de confissão de dívida dada às declarações de compensação, trazida pela MP nº 135/2003, convertida posteriormente na Lei nº 10.833/2003, na redação dada ao § 6º do art. 74 da Lei n. 9.430/1996, vigente a partir de 30/10/2003:

*§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*

Ou seja, o caráter de incerteza da compensação é neutralizado por sua natureza de confissão de dívida, razão pela qual pode-se permitir a quitação da estimativa por meio de declaração de compensação.

Observo também que, quanto aos períodos anteriores à vigência da MP nº 135/2003, a confissão de dívida se dava por meio da DCTF.

No mesmo sentido se pronunciou a Procuradoria da Fazenda no Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, que, apesar de concluir pela impossibilidade de se aceitar a compensação das estimativas, é de serventia para se constatar que o crédito tributário pode ser cobrado com base na DCOMP:

*26. Atente-se para a ressalva: se o pleito de compensação foi anterior à Medida Provisória nº 135 (30.10.2003), a DCOMP não se prestou à constituição do crédito tributário, o que decorre da declaração de débitos e créditos tributários federais – DCTF.*

*27. Portanto, relativamente à compensação declarada mas não homologada, o crédito tributário poderá ser cobrado com base na DCOMP, salvo se o pleito foi feito no período no qual este documento não apresentava a natureza de confissão de dívida, hipótese em que sua constituição se dá pela DCTF (ou, se inexistente, pelo Fisco)<sup>1</sup>.*

---

<sup>1</sup> Quanto à compensação tida por não declarada, o crédito tributário respectivo ou foi objeto de DCTF ou deverá ser constituído de ofício pelo Fisco, pois a DCOMP não se presta à sua constituição.

Da leitura dos dispositivos legais supra, infere-se que, independentemente de homologação da compensação declarada à Receita Federal, a cobrança no processo de origem dos créditos compensados será necessariamente efetuada.

E foi esta a interpretação dada pela Receita Federal e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, respectivamente, por meio da Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006 e do Parecer/PGFN/CAT nº 88/2014, cujas ementas transcrevo abaixo:

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

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.

**PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014:**

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança.

No referido Parecer, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional traça arrazoado de que as estimativas convertem-se no próprio tributo que se quer antecipar. Ou seja, nos casos de estimativas compensadas com créditos de tributos administrados pela RFB, o que está originando o crédito é o próprio tributo, e não a estimativa recolhida. Desta feita, revela a PGFN que a compensação das estimativas pode ser considerada no cálculo do saldo negativo do IRPJ e da CSLL, uma vez que a sua não homologação definitiva torna o crédito passível de execução, qual seja, o crédito (titularizado pela fazenda) do próprio tributo. Veja-se a conclusão do referido Parecer:

*(início da transcrição do Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014)*

(...)

**III CONCLUSÃO**

22. Em síntese, os questionamentos levantados na consulta oriunda da Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser respondidos nos seguintes termos:

a) **Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para 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;** (negritei)

b) Propõe-se 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.

(término da transcrição do Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014)

Em acórdão publicado recentemente, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, a partir do voto proferido pelo Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, acompanhou a conclusão constante no Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014, conforme Acórdão nº 9101-002.493, da sessão de 23/11/2016, cuja ementa reproduzo abaixo:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

**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).

No mesmo sentido, caminhou decisão exarada no Acórdão 1201-001.054, de 30 de julho de 2014, da 1ª TO, da 2ª Câmara, da 1ª Seção do CARF:

*(início da transcrição de trecho do voto no Acórdão 1201-001.054)*

Ora, temos aqui uma situação gravosa sendo imposta a ora Recorrente. Isso porque, temos, de um lado, processos administrativos relacionados a não homologação/homologação parcial das compensações efetuadas para fins de liquidação dos débitos de estimativa que passaram e compor o saldo negativo do ano de 2004 e, de outro, o presente processo, por meio do qual a Fiscalização e a DRJ entendem que a estimativas em discussão não devem compor o saldo negativo utilizado pelo Recorrente, reduzindo o crédito utilizado, fazendo remanescer um débito em aberto.

Assim, caso entendêssemos no presente processo que tais estimativas, extintas por compensações (em discussão administrativa) devem ser desconsideradas para fins de composição do saldo negativo do respectivo período e, nos demais processos, a Recorrente venha a ter uma decisão desfavorável, teríamos uma cobrança em duplicidade dos respectivos valores. Isso porque, a Recorrente seria chamada a pagar as estimativas indevidamente compensadas, com os devidos acréscimos legais ao mesmo tempo em que seria obrigada também, a pagar os débitos liquidados através do aproveitamento do saldo negativo do período.

A não homologação das compensações vinculadas às estimativas de IRPJ e CSLL tem determinado, em efeito cascata, o não reconhecimento dos saldos negativos apurados ao final do exercício, o que vem causando um verdadeiro imbróglio processual.

*(término da transcrição de trecho do voto no Acórdão 1201-001.054)*

O que posso extrair da conclusão da Procuradoria, da Receita Federal e da CSRF é que não seria justo, sob o ponto de vista da celeridade processual, indeferir crédito tributário ou suspender julgamento de processos que têm como única pendência o pagamento de estimativas com compensações de créditos de tributos administrados pela RFB, os quais, como visto, podem ser cobradas pela PGFN caso não forem homologadas em definitivo.

Portanto, conclui-se que o valor de estimativas quitado por compensação não pode obstar o direito creditório ora pleiteado.

ENTRETANTO, parte das estimativas foram quitadas por meio de declaração de compensação entregue por formulário em meio papel. Em princípio, tal instrumento permite que a compensação vista a roupagem de natureza de confissão de dívida, como as declarações entregues por meio de Declaração de Compensação, nos termos do § 6º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

*§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*

Isto porque, mesmo os pedidos de compensação protocolados anteriormente a 01/10/2002, foram considerados declaração de compensação, conforme redação do § 4º do art. 74 da Lei 9.430/1996, dada pela MP 66/2002, posteriormente convertida na Lei 10.637/2002:

*§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.*

Não obstante esta conversão, deve-se verificar se há comprovação do controle, pela RFB, em relação os valores compensados, principalmente para que, em razão de eventual não homologação das declarações de compensação entregue em formulário em meio papel, a Receita Federal e a Procuradoria da Fazenda Nacional tenham condições de executar o crédito não homologado.

Além da análise acima, mais importante ainda é verificar se as declarações de compensação utilizadas para quitar as estimativas possuem crédito suficiente para compensar todos os débitos ali informados. Ou seja, fora a questão decorrente da não homologação dos créditos, o que precisa ser visto é se, por exemplo, os créditos informados em compensação não foram aproveitados para compensar mais de um débito.

Em relação aos valores de compensação com créditos de períodos anteriores, foi apresentada a seguinte tabela:

PROCESSO/DCOMP	PA ESTIM. COMP.	VALOR PER/DCOMP	VALOR CONCEDIDO	DRJ		SITUAÇÃO
				ACÓRDÃO N°/DATA	JULGAMENTO	
13770.000146/2005-07	jan/05	5.626.274,93	971.208,87	RJ II 13-26.044 em 20/08/2009	Indeferimento integral da manifestação de inconformidade	CARF Movimentado em : 26/11/2009 (em andamento)
10783.902137/2006-98	jan/05	1.316.712,18	0,00	-	-	SERV ORIENT

Processo nº 10783.900376/2011-71  
Resolução nº 1401-000.471

S1-C4T1  
Fl. 423

36017.41899.311006.1.3.02-4790						ANALISE TRIBUTARIA- DRFVIT-ES Movimentado em : 07/10/2006 (em andamento)
13770.000145/2005-54	jan/05	12.970.770,26	4.781.226,76	RJ II 13-26.045 em 20/08/2009	Indeferimento integral da manifestação de inconformidade	CARF Movimentado em : 26/11/2009 (em andamento)
13770.000223/2005-11	fev/05	835.542,83	476.575,08	RJ II 13-30.491 em 28/06/2011	Indeferimento integral da manifestação de inconformidade	CARF Movimentado em : 08/02/2011 (em andamento)
10783.912928/2009-79 03391.95563.140906.1.7.04-8902	mar/05	7.977.246,13	0,00	RJ I 12-29.625 em 30/03/2010	Indeferimento integral da manifestação de inconformidade	CARF Movimentado em : 22/02/2011 (em andamento)
13770.000224/2005-65 04279.38323.140906.1.7.09-5752	mar/05	2.776.601,62	0,00	RJ II 13-30.781 em 12/08/2010	Indeferimento integral da manifestação de inconformidade	CARF Movimentado em : 03/03/2011 (em andamento)
<b>TOTAL</b>		<b>31.503.147,95</b>	<b>6.229.010,71</b>			

### CONCLUSÃO

Desta feita, partindo da premissa de que as estimativas podem ser quitadas por meio de declaração de compensação, proponho CONVERTER o referido processo em diligência para que a unidade de origem verifique o que segue:

1) Verificar e informar se as declarações de compensação (ou pedido de compensação) utilizados para quitar as estimativas referentes ao saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2005, constantes na tabela acima, possuem crédito suficiente para compensar todos os débitos ali informados e, se não possuem, informar os débitos remanescentes.

2) Verificar e informar se as declarações de compensação (ou pedido de compensação) utilizados para quitar as estimativas referentes ao saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2005, constantes na tabela acima, estão controlados pela RFB, para que, em razão de eventual não homologação das compensações utilizadas para quitar tais estimativas, a Receita Federal e a Procuradoria da Fazenda Nacional tenham condições de executar o crédito não homologado.

3) Caso a resposta do item 2 seja negativa (ou parcialmente negativa), informar o processo de compensação ou débitos que não estão controlados, a situação do processo perante a RFB ou a Procuradoria da Fazenda Nacional e o motivo de os débitos não estarem sujeitos a controle.

Ao final da diligência, favor elaborar parecer conclusivo e dar ciência à empresa, para que se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência do parecer fiscal, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.784/1999. Após, favor encaminhar este processo a esta turma do CARF, para o prosseguimento do julgamento deste processo administrativo fiscal.

É como voto!

Processo nº 10783.900376/2011-71  
Resolução nº **1401-000.471**

**S1-C4T1**  
Fl. 424

---

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa