



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

Processo n° 10783.903735/2011-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.055 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente ADM DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO - Presidente.

(Assinado digitalmente)

LUIS FABIANO ALVES PENTEADO - Relator.

EDITADO EM: 11/10/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros.: Rafael Vidal de Araujo (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado e João Carlos de Lima Júnior.

Relatório

O presente processo trata do PER/DCOMP 37792.28474.011106.1.7.024046 (fls. 53/68), que contém a informação do crédito, e outros a ele vinculados, pelos quais a Interessada pretende aproveitar um crédito de saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2004, no valor original na data de transmissão de R\$ 108.620.949,89.

Despacho Decisório

2.O Despacho Decisório, de fl. 18 reconheceu parcialmente o direito creditório indicado que se revelou, dessa forma, insuficiente para compensar integralmente todos os débitos informados, o que resultou em homologação parcial da compensação declarada no PER/DCOMP nº 22036.87204.300408.1.3.020968 e a não homologação das constantes nos PER/DCOMP nºs 30202.06908.090508.1.3.027187, 20895.37788.300508.1.3.020730, 09163.41271.270508.1.3.027060, 05532.02333.080508.1.3.020360 e 14561.84415.150508.1.3.020057, porque se apurou saldo disponível igual a R\$ 85.053.137,23, conforme fundamentação abaixo reproduzida:

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP CONFIRMADAS	0,00	100.774,22	50.835.952,65	46.404.221,63	0,00	40.398.596,42	137.739.544,92
	0,00	100.774,22	50.835.952,65	43.604.315,88	0,00	19.630.689,50	114.171.732,25

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 108.620.949,89

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 137.739.544,91

IRPJ devido: R\$ 29.118.595,02

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ)-(IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 85.053.137,23

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/10/2014 por LUIS FABIANO ALVES PENTEADO, Assinado digitalmente em 21/10/2014 por LUIS FABIANO ALVES PENTEADO, Assinado digitalmente em 02/12/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO

Impresso em 03/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Manifestação de Inconformidade

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 2/15), alegando, em síntese:

- que a não confirmação de todos os créditos pode ser atribuída a erro no preenchimento do PER/DCOMP e ao fato de estar vinculado a processos administrativos em andamento;
- que deixou de informar, corretamente, o PER/DCOMP com a descrição do crédito original;
- que, por se tratar de erro formal, não traz qualquer prejuízo ao erário;
- que o STJ já se pronunciou sobre a inexistência de fundamento para cobrança de tributo decorrente de mero erro formal em situações em que não há prejuízo para o Fisco (Resp 728.999PR, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26/10/2006);
- que o restante dos créditos não confirmados, está sendo discutido em outros processos que ainda tramitam pela Administração;
- que, conforme art. 151, do CTN, o crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa e, sendo assim, **a Autoridade Fiscal deveria aguardar o julgamento final dos recursos apresentados para exigir os tributos devidos apenas em caso de decisão desfavorável à Recorrente;**
- que, na maioria das compensações declaradas anteriormente, a Recorrente apresentou as DCOMPs, após vencido o prazo de vencimento, sem a inclusão da multa moratória, nos termos do art. 138, do CTN;
- que a compensação tem o mesmo efeito do pagamento, uma vez que também é forma de extinção do crédito tributário, conforme art. 170, do CTN; e
- que o STJ e o CSRF vêm decidindo no sentido da inexigibilidade da multa no caso de denúncia espontânea.

Em decisão de fls. 101/109, a DRJ/RJ, trouxe os seguintes fundamentos:

i-) não é possível o sobrestamento do processo administrativo, visto que o PAF não prevê, como faz o processo civil, a possibilidade de sobrestar qualquer decisão, em razão de análise que deva ser proferido por outrem em caráter prejudicial;

ii-) o erro alegado pelo Recorrente ocorreu, contudo, tal erro não invalidaria a compensação da estimativa e, de fato, não foi o motivo pelo qual a extinção da estimativa não foi confirmada;

iii-) a Denúncia Espontânea não exclui a incidência da multa moratória, sendo lícita sua cobrança, no caso de intempestividade do pagamento do principal e o procedimento adotado pela Fiscalização de exigência do crédito decorrente do não recolhimento desta multa é legítimo;

iv-) **todas as compensações de estimativas assinaladas como não confirmadas no Despacho Decisório foram indeferidas em decisões que, muito embora atacadas, permanecem válidas enquanto outra não as reforme, seja na esfera administrativa ou em juízo.**

v-) é de reconhecer a homologação tácita das compensações – até mesmo para os pedidos de compensação convertidos em declaração de compensação – que após cinco anos da data de seu protocolo, não tenham sido objeto de despacho decisório proferido pela autoridade competente da RFB;

Ao Final, a DRJ concluiu por dar provimento parcial à Manifestação de Inconformidade para:

a-) reconhecer direito creditório adicional de R\$ 1.845,73, perfazendo direito creditório total de R\$ 85.054.982,96; e

b-) homologar parcialmente as compensações declaradas nos PER/DCOMP, objeto desta análise, no limite do direito creditório reconhecido.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário de fls 114, por meio do qual, aduz o seguinte:

i-) a Denúncia Espontânea afasta qualquer penalidade, seja ela punitiva ou moratória;

ii-) grande parte do valor não homologado refere-se a questionamento da autoridade administrativa acerca da quitação de algumas antecipações mensais de IRPJ durante o ano-base 2004 através de compensações e que o art. 170 do CTN e art. 74, § 2º do CTN, trazem previsão de que a compensação é forma de extinção do crédito tributário;

iii-) na impossibilidade de sobrestamento do presente processo até o julgamento dos demais processos administrativos onde se discute as compensações das estimativas efetuadas em 2004, deve ser determinado o apensamento dos autos para que seja julgados em conjunto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, Relator

O recurso interposto é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

ESTIMATIVAS EXTINTAS POR COMPENSAÇÃO. COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO.

O presente caso trata de Declarações de Compensação apresentadas pela ora Recorrente com utilização de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004, composto, inclusive, por estimativas mensais que haviam sido liquidadas por meio de declarações de compensação que, por sua vez, não foram totalmente homologadas, tendo sido

objeto de Despachos Decisórios diversos que ainda permanecem em discussão na via administrativa.

Em apertada síntese, o que está aqui em discussão é se as estimativas extintas através de compensações não homologadas, continuam a compor o saldo negativo do respectivo ano, para futura compensação com outros débitos

Segue abaixo, quadro demonstrativo das declarações de compensação e respectivos processos administrativos em que as compensações efetuadas estão sendo discutidas:

PERDCOMP	Valor original crédito	Processo Administrativo	Valor homologado	Diferença em discussão	Situação
17736.31798.300404.1.7.03-0499	8.190.132,09		7.380.660,40	809.471,69	Aguardando julgamento recurso voluntário.
0785.67428.300404.1.3.01-0860	1.226.514,58	15586.000014/2009-11	601.588,13	624.926,45	Aguardando julgamento recurso voluntário.
1196465004270907.1.7.01-9583	5.219.991,84	15586.001916/2008-86	1.796.300,51	3.423.691,33	Aguardando julgamento recurso voluntário.
30964.61942.190906.1.7.02-3347	617.148,01	13811.00080/2001-90	-	617.148,01	Aguardando análise embargos à execução fiscal
08899.14249.290604.1.3.02-8225	59.228.556,35	15578.000096/2007-23	57.960.224,37	1.268.331,98	Aguardando julgamento recurso voluntário.
-	14.025.374,38	11543.002126/2004-30	-	14.025.374,38	Aguardando julgamento recurso voluntário.
01358.47535.291205.1.3.04-6069	810.609,99	10783.900982/2010-13	701.933,20	108.676,79	Análise manifestação de inconformidade
-	6.047.699,10	11543.002613/2004-01	-	6.047.699,10	Aguardando julgamento recurso voluntário.
13019.09359.291205.1.3.04-4001	45.544,78	10783.904464/2009-27	-	45.544,78	Análise manifestação de inconformidade
27465.98797.290904.1.3.01-4895	659,43	1783.901830/2009-96	659,43	-	Compensação homologada após manifestação de inconformidade
12356.90768.290904.1.3.01-8276	844,50	10783.901828/2009-17	844,50	-	Compensação homologada após manifestação de inconformidade
09381.33961.290904.1.3.01-2169	341,80	10783.901829/2009-61	341,80	-	Compensação homologada após manifestação de inconformidade

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 as 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.

O § 2º do art. 74 da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei 10.637/02, assim dispõe:

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

O texto legal é claro no sentido de prever que **a compensação é forma de extinção do crédito tributário**, como, aliás, não poderia deixar de ser, em face do art. 156 do CTN.

Desta forma, assim como ocorre no caso de pagamento antecipado dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a compensação validamente realizada (aquela que cumpre as formalidades legais) extingue o crédito tributário para todos os fins, a despeito de o Fisco poder desconsiderá-la no futuro.

O ilustre Prof. JAMES MARINS (Direito Processual Tributário Brasileiro: administrativo e judicial, 4ª ed. São Paulo - Dialética, 2003, p. 301.), assim avalia o instituto da compensação:

*“(...) no atual sistema, o regime jurídico aplicado é o do lançamento homologatório, que é condição resolutória da extinção do crédito tributário compensado, assim como lançamento homologatório o é nos casos de pagamento antecipado, chamado pelo Código tributário Nacional como autolancamento, também é condição resolutória da extinção mediante pagamento. Isso significa que **a compensação tributária**, ainda que por mera autodeclaração formalizada através de Declaração de Compensação, **passa a ser uma forma de extinção do crédito tributário, sob ulterior condição resolutória homologatória.**” (grifos nossos)*

No mesmo sentido, nos ensina o Prof. PAULO CÉSAR CONRADO (Revista Dialética de Direito Tributário, Dialética, São Paulo, n. 94, jul/2003, p. 106):

*“(...) a compensação é fenômeno manifestamente híbrido, pois que supõe a inevitável preexistência de duas relações-base, em cujo bojo a posição dos sujeitos encontrar-se-ão invertidas, uma tendente a fulminar a outra. **Pois é exatamente isso que faz da compensação tributária uma modalidade extintiva das obrigações tributárias completamente diferente das demais anunciadas pelo art. 156 do Código Tributário Nacional: nela, compensação, o direito subjetivo do Fisco (crédito tributário) e o dever jurídico do contribuinte (crédito tributário) desaparecem (desaparecendo, via de consequência, a própria obrigação tributária) porque anulados pela existência de um débito do Fisco e de um correspondente***

crédito do contribuinte.” (grifos nossos)

A própria RFB, através da **Coordenadoria de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cosit)**, editou a **Solução de Consulta Interna nº 18/06**, a qual determina que na hipótese de não homologação de Declaração de Compensação (DCOMP) relacionada a débito de estimativa mensal, **o fato de tal compensação encontrar-se em discussão administrativa ainda não julgada definitivamente não macula o crédito relativo ao saldo negativo apurado ao final do período base relativo a tal estimativa**, conforme assim trecho destacado da ementa:

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

Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada nao declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento de estiativa.

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.” (grifos nossos)

Essa posição adotada pela Receita Federal corrobora o entendimento do Poder Judiciário sobre a manutenção do status de "extinção" dos débitos compensados até o julgamento definitivo do respectivo processo administrativo fiscal, nos termos dos parágrafos 2º, 9º, 10º e 11º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Tenho firme convicção de que o contribuinte não pode ser cobrado em duplicidade em razão da glosa de um crédito único. Neste sentido, tenho a companhia de outros colegas Conselheiros do CARF, vejamos:

Processo nº 10680.724186/200984. Albertina Silva Santos de Lima (Presidente) - Silvana Rescigno Guerra Barretto (Relatora)

“IRPJ. PERD/COMP. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE DE CÔMPUTO NO SALDO NEGATIVO. Comprovadas compensações através de PER/DCOMP's – declaração com caráter de confissão de dívida – as estimativas compensadas devem ser utilizadas para o cômputo do saldo negativo de IRPJ.”(grifos nossos)

Processo nº 13896.902711/201196. Cármen Ferreira Saraiva (Presidente) Sérgio Rodrigues Mendes (Relator)

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM DCOMP. DESCABIMENTO. 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. (grifos nossos)

Além disso, não podemos esquecer que, na hipótese de despacho decisório que não homologa a compensação efetuada pelo contribuinte, tem-se a possibilidade de impugnação dessa decisão, o que dá início ao contencioso administrativo.

Neste sentido, o art. 74 da Lei 9.430/96 prevê o direito do contribuinte de interpor, no prazo de 30 dias, manifestação de inconformidade contra o despacho decisório que deixou de homologar a compensação.

Caso o despacho decisório seja mantido pelo órgão julgador de primeira instância, existe, ainda, a possibilidade de interposição de Recurso Voluntário ao CARF e, posteriormente, ao CSRF (quando houver cabimento).

E, conforme disposto nos §§ 7º a 10º do art. 74 da Lei 9.430/96, os recursos apresentados contra despacho decisório que não homologa a compensação **têm efeito suspensivo quanto à cobrança do débito compensado**, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Assim, enquanto houver recurso administrativo pendente de decisão final, o débito de estimativa mensal de IRPJ/CSLL compensado tem sua exigibilidade suspensa, de tal maneira que não é admissível qualquer ato tendente à sua cobrança pelo Fisco, o que **também impede a cobrança indireta desse débito mediante redução do saldo negativo** apurado ao final do período de apuração.

Com efeito, havendo possibilidade de revisão da decisão que não homologou a compensação de estimativa em âmbito administrativo, não há como se desconsiderar essa estimativa utilizada na composição do saldo negativo.

Assim, uma vez quitadas as estimativas em decorrência de procedimentos compensatórios, não há outra solução senão o cômputo para fins de apuração do saldo negativo do IRPJ, **sem prejuízo de cobrança com acréscimos legais do crédito pleiteado no PER/DCOMP, na hipótese de ausência de homologação**.

Ora, mesmo que venha decisão administrativa definitiva que não homologa a compensação efetuada de um débito de estimativa, a parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo.

Isso porque, na hipótese de não homologação da compensação, o respectivo crédito tributário será regularmente exigido do contribuinte através de execução fiscal, que, quando paga irá recompor o saldo negativo.

No caso do Poder Judiciário afastar a cobrança do débito executado por entender como legítima a compensação realizada pelo contribuinte, tal decisão confirmará o saldo negativo posteriormente utilizado por este.

Desta sorte, em qualquer hipótese, o débito de estimativa objeto de compensação não homologada deverá ser considerado na formação do saldo negativo.

Vejam os que diz o Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO (Compensação Tributária, São Paulo, 2008, MP Editora, p. 236/237) acerca da matéria:

“(...) atinge-se o momento de responder a questão posta: há algum impedimento na utilização do saldo negativo de IRPJ apurado em ano-calendário em cuja extinção das estimativas tenha sido promovida compensação não homologada?”

Há apenas uma resposta: não existe impedimento.

Com efeito, a eventual não-homologação de compensação em razão da imprestabilidade do crédito já gera, por si só, uma cobrança do débito confessado pelo contribuinte, acrescido de multa de mora e juros Selic.

(...)

*Assim, nessa linha de raciocínio, também não pode ser indeferida a homologação da compensação ou restituição solicitada com o crédito do saldo negativo, ainda que seja decorrente de extinção da estimativa por compensação não homologada ulteriormente. **Caso contrário, o contribuinte seria devedor em duplicidade de um único débito, tendo em vista que esse sistema de compensação nada mais é do que uma conta-corrente, e um eventual crédito indevido somente pode ser cobrado uma vez (de acordo com a legislação atual, apenas o débito confessado no pedido de compensação)”**.*

Cabe ressaltar, o recém publicado Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, em nada contraria o racional acima exposto. Vejamos pela própria ementa:

“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.”

Conforme ementado, o objeto do parecer é a possibilidade de cobrança de estimativas que tenham sido objeto de compensações não homologadas o que é questão distinta da manutenção ou não dos valores compensados na composição do saldo negativo do período. Vejamos outros trecho:

*“A conclusão que podemos formular, a partir do questionamento da Receita Federal do Brasil, é pela **legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa**, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo à substituição da estimativa pelo imposto de renda.*

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.”

Assim, considerando que:

a) 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;

b) na hipótese de não homologação da compensação, tem o contribuinte a possibilidade de interpor recurso administrativo com efeito suspensivo, de tal forma que o despacho decisório que não homologa a compensação deve ter todos os seus efeitos suspensos até que sobrevenha decisão final na esfera administrativa;

c) caso a compensação seja definitivamente não homologada, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal;

d) a glosa do saldo negativo utilizado pelo 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.

Assiste razão à ora Recorrente, que deve ver mantido e inalterado o saldo devedor utilizado nas compensações objeto do presente processo

CONCLUSÃO

Com estes fundamentos, voto por CONHECER do Recurso e no mérito DAR PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

LUIS FABIANO ALVES PENTEADO - Relator