



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

Processo n° 10783.904545/2012-22
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-001.058 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria CSLL
Recorrente ADM DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 ARAUJO - Presidente.

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

Trata-se o presente processo de pedido de compensação nº 26008.35202.310708.1.3.031402, constante de fls. 2 a 7, apresentado em 31/07/2008, para utilização de **crédito decorrente de saldo negativo de CSLL, relativo ao ano-calendário de 2006**, no valor original na data da transmissão de R\$ 17.924.324,74, com débitos de IRPJ (cód.2362), no valor de R\$ 13.244.842,01, e de CSLL (cód. 2484) no valor de 7.633.411,45, relativos ao período de apuração de junho de 2008, perfazendo o montante de R\$ 20.878.253,46.

O saldo negativo da CSLL do ano calendário de 2006 teria sido formado pelo somatório de 2 (duas) retenções da contribuição na fonte, no valor total de R\$ 34.569,47, e de **estimativas compensadas**, no valor total de R\$ 25.067.716,91 subtraídas do valor da contribuição devida, informada pela interessada em sua DIPJ, cujo montante é de R\$ 7.177.961,63.

A compensação de estimativas de CSLL do ano calendário de 2006, foram assim declaradas:

Mês de Apuração	Nº da DCOMP	Valor Compensado
jan/06	08206.06186.230806.1.7.026640	3.064.024,33
fev/06	00316.39370.230806.1.7.021253	2.443.046,12
mar/06	10729.17726.230806.1.7.028622	2.171.916,99
abr/06	07987.57041.240806.1.7.028518	623.394,57
set/06	13006.01936.311006.1.3.096942	2.041.633,31
set/06	13149.74831.311006.1.3.090074	2.793.706,57
out/06	38098.83962.301106.1.7.090944	4.815.741,83
nov/06	01169.81885.281206.1.3.090449	4.085.674,59
dez/06	17093.96177.310107.1.3.087920	3.028.578,60
	Total	25.067.716,91

Segundo o Despacho Decisório de fls. 9, foi reconhecido o direito creditório no valor de R\$ 1.416.548,45, correspondente a soma do valor das retenções na fonte declaradas e da compensação das estimativas conforme a tabela a seguir, subtraídas do valor da contribuição devida.

Mês de Apuração	Nº da DCOMP	Valor Compensado	Observação
jan/06	08206.06186.230806.1.7.026640	3.064.024,33	Homologação total

fev/06	00316.39370.230806.1.7.021253	2.443.046,12	Homologação total
mar/06	10729.17726.230806.1.7.028622	2.171.916,99	Homologação total
abr/06	07987.57041.240806.1.7.028518	623.394,57	Homologação total
set/06	13006.01936.311006.1.3.096942	257.558,60	Homologação parcial
	Total	8.559.940,61	-

Cientificada em 15/06/2012, conforme AR de fl. 10, a contribuinte interpôs em 16/07/2012 manifestação de inconformidade de fls. 47 a 54, acompanhada de documentos de fls. 55 a 127.

Alega que durante o ano-calendário 2006 apurou mensalmente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) através do levantamento de balancetes de redução e suspensão, valores aos quais foram pagos através de compensação. Ao final do ano calendário verificou que os valores recolhidos durante o ano tinham sido superiores ao efetivamente devido, uma vez que ao longo do ano recolheu a título de CSLL o valor de R\$ 25.067.716,91, e teve retido na fonte sob o mesmo título o valor de R\$ 34.569,47, tendo apurado o valor da contribuição devida em R\$ 7.177.961,63, informação constante de sua DIPJ. Assim, faria jus ao crédito do valor das antecipações mensais que recolheu a maior no valor de R\$ 17.924.324,75.

Insurge-se quanto ao despacho decisório que homologou parcialmente a compensação pleiteada, e a cobrança administrativa dos débitos não compensados, pois as compensações utilizadas para quitação das antecipações mensais, ainda que não completamente homologadas, possuem manifestação de inconformidade ou recurso voluntário pendentes de julgamento, o que suspende a exigibilidade do crédito tributário, e implicam na prejudicialidade da análise do pedido constante do presente processo.

Requer o provimento à sua manifestação de inconformidade a fim de homologar as compensações declaradas através das DCOMPs nº 6008.35202.310708.1.3.031402.

Alternativamente requer a suspensão do presente processo até o julgamento em definitivo dos processos administrativos 10783.724592/201111, 10783.724484/201131 e 10783.724593/201158, tendo em vista a suposta prejudicialidade entre as discussões.

A DRJ efetuou a juntada do demonstrativo de análise de crédito e do detalhamento da compensação do Despacho Decisório, nº de rastreamento 023595838, da DRF Vitória, bem como de telas de consulta do andamento dos processos administrativos 10783.724592/201111, 10783.724484/201131 e 10783.724593/201158.

Em decisão de fls. 112, 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-) 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.

Ao Final, a DRJ concluiu que não restou comprovada a existência de crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública, diverso do já reconhecido no Despacho Decisório, negando provimento à manifestação de inconformidade.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário de fls 129, por meio do qual, aduz o seguinte:

i-) grande parte do valor não homologado refere-se a questionamento da autoridade administrativa acerca da quitação de algumas antecipações mensais de CSLL durante o ano-base 2006 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;

ii-) na impossibilidade de sobrestamento do presente processo até o julgamento dos demais processos administrativos onde se discute as compensações das estimativas efetuadas em 2006, 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 CSLL do ano-calendário de 2006, 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:

Competência	Valor	PERDCOMP	Valor Homologado	Valor não homologado
jan/06	3.064.024,33	08206.06186.230806.1.7.02-6640	3.064.024,33	-
fev/06	2.443.046,12	00316.39370.230806.1.7.02-1253	2.443.046,12	-
mar/06	2.171.916,99	10729.17726.230806.1.7.02-8622	2.171.916,99	-
abr/06	623.394,57	07987.57041.240806.1.7.02.8518	623.394,57	-
mai/06	-	-	-	-
jun/06	-	-	-	-
jul/06	-	-	-	-
ago/06	-	-	-	-
set/06	2.041.633,31	17254.541.65.011106.1.7.09-0984	257.558,60	1.784.074,71
set/06	2.793.706,57	13149.74831.311006.1.3.09-0074	-	2.793.706,57
out/06	4.815.741,83	38098.83962.301106.1.7.09-0944	-	4.815.741,83
nov/06	4.085.674,59	01169.81885.281206.1.3.09-0449	-	4.085.674,59
dez/06	3.028.578,60	17093.96177.310107.1.3.08-7920	-	3.028.578,60

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 imbrólio 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

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 conseqüência, 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 não 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 estimativa.

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.

Vejamos o 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 posteriormente. **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.

É como voto!

(assinado digitalmente)

LUIS FABIANO ALVES PENTEADO - Relator

CÓPIA