



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10783.909371/2012-94  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.521 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de março de 2020  
**Recorrente** TELEST CELULAR S/A (ATUAL TELEFÔNICA BRASIL S/A)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

**COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA DE ESTIMATIVA MENSAL DE CSLL. FORMAÇÃO DO SALDO NEGATIVO.**

Na hipótese de compensação não homologada de débito de estimativa mensal de CSLL, o valor será cobrado com base na própria DComp, instrumento de confissão de dívida. Por conseguinte, não cabe a glosa dessas antecipações na apuração do CSLL a pagar, ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

**SALDO NEGATIVO DE CSLL. DIREITO CREDITÓRIO.**

Uma vez comprovada a existência de Saldo Negativo de CSLL, deve a compensação pretendida ser homologada até o montante do direito creditório declarado e reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário para fins de reconhecer direito creditório suplementar no montante de R\$ 208.953,45, e homologar as compensações pretendidas até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)  
Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)  
Murillo Lo Visco – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Júnia Roberta Gouveia Sampaio Murillo Lo Visco, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-004.521 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10783.909371/2012-94

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Contribuinte acima identificada em face de Acórdão proferido pela 1ª Turma da DRJ/Curitiba, acostado aos autos às fls. 767 a 776.

Por meio do referido Acórdão, o órgão julgador de primeira instância manteve em parte a decisão da Autoridade competente da DRF/Londrina (fl. 18), que teve por objeto declaração de compensação em que a Contribuinte utilizou direito creditório referente a **saldo negativo de CSLL de 2005, que totalizou R\$ 546.029,50 em valor original**.

Na análise da composição do direito creditório, a Autoridade competente confirmou antecipações – a título de retenções na fonte e estimativas mensais – que totalizaram R\$ 9.245.683,51. Considerando que a CSLL devida naquele ano alcançou o montante de R\$ 8.913.192,18, **foi reconhecido saldo negativo de R\$ 332.491,33**.

A divergência entre o direito creditório pleiteado e o valor reconhecido corresponde, unicamente, a estimativas mensais incluídas em declarações de compensação que não foram homologadas, conforme demonstrado nos quadros abaixo (fl. 19):

### Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JUL/2005	05538.23281.310805.1.3.03-2600	115.832,63	0,00	115.832,63	DCOMP não homologada
JUL/2005	31817.84230.310805.1.3.02-6442	4.584,72	0,00	4.584,72	DCOMP não homologada
JUL/2005	33051.92891.310805.1.3.02-0882	91.655,88	0,00	91.655,88	DCOMP não homologada
JUL/2005	14927.36868.310805.1.3.02-4877	480,94	0,00	480,94	DCOMP não homologada
Total			212.554,17	0,00	212.554,17

### Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
ABR/2005	39020.12517.220906.1.7.04-3530	77.706,39	66.722,38	10.984,01	DCOMP homologada parcialmente
Total			77.706,39	66.722,38	10.984,01

Irresignada, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade que foi julgada procedente em parte pela DRJ, tendo sido reconhecida em primeira instância mais uma parcela do crédito, no montante de R\$ 4.584,72.

Basicamente, ao órgão julgador de primeira instância a Contribuinte informou que encontravam-se pendentes de decisão as lides envolvendo a não homologação das DComp identificadas nos quadros acima. Apresentou detalhes sobre o andamento dos processos que abrigam aqueles litígios, mas sustentou que, independentemente do desfecho das discussões acerca da legitimidade dos créditos utilizados naquelas DComp, tais valores deverão compor o saldo negativo de CSLL apurado no ano-base de 2005, ensejando a reforma do despacho decisório. Subsidiariamente, requereu o sobrestamento do julgamento até a decisão final quanto àqueles litígios.

Em sua decisão, a DRJ declarou que, para esta situação específica, não há fundamento legal para sobrestar julgamento. No mérito, apenas reconheceu a repercussão do que, àquela data, já havia sido decidido naqueles processos.

Após a expedição do Acórdão da DRJ, do direito creditório pleiteado (R\$ 546.029,50), restou não reconhecido o montante de R\$ 208.953,45, haja vista que a DRF já havia reconhecido a parcela de R\$ 332.491,33, e em primeira instância deu-se provimento quanto à parcela de R\$ 4.584,72.

Contra a decisão de primeira instância, a Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário ora sob exame alegando, basicamente reiterando as mesmas razões já expendidas na Manifestação de Inconformidade, com destaque para os seguintes argumentos:

*[...] referidos pedidos de compensação ainda se encontram pendentes de discussão, seja na esfera administrativa, ou judicial e, independentemente do desfecho da discussão, inegavelmente tais valores existem, ou passarão a existir, compondo, portanto, o saldo negativo apurado pela Recorrente. Dessa maneira, caso sejam objeto de cobrança também nesse processo, gerarão uma dupla exigência do mesmo crédito tributário.*

*Ainda, na hipótese de a ora Recorrente obter provimento que declare que o crédito utilizado nos Pedidos de Compensação não existe, esta será compelida a efetuar o recolhimento dos tributos, devidamente atualizado e acrescido dos consectários legais, nos respectivos processos.*

*Desta forma, com o pagamento do tributo, extinguir-se-á o liame jurídico tributário formado a partir da transmissão dos Pedidos de Compensação em comento, de modo que os valores recolhidos entrarão no cálculo dos pagamentos por estimativas a maior efetuados pela Recorrente, compondo o saldo negativo da CSLL apurado no ano-calendário de 2005 (exercício de 2006).*

*Por outro lado, em decorrência lógica do raciocínio acima despendido, na hipótese de a Recorrente obter decisões judiciais ou administrativas que reconheçam a regularidade dos créditos utilizados nos Pedidos de Compensação acima referidos, serão reconhecidos os pagamentos por estimativa de CSLL efetuados, os quais, de igual forma, comporão o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2005 (exercício de 2006).*

*Assim, independentemente do teor da decisão, os valores apontados comporão o saldo negativo apurado pela Empresa, extinguindo-se, portanto, o débito de CSLL estimativa, nos termos do Código Tributário Nacional.*

Com base nessas razões, requer provimento ao Recurso Voluntário para “reformular parcialmente o v. acórdão recorrido, reconhecendo-se a homologação integral da compensação vinculada ao crédito declarado no PER/DCOMP nº 14663.03752.281210.1.7.03-2381, e extinguindo a cobrança do débito exigido, nos termos do art. 156, inciso II, do CTN”.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1402-004.521 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10783.909371/2012-94

## Voto

Conselheiro Murillo Lo Visco – Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, o objeto do Recurso é composto, unicamente, da parcela não reconhecida do saldo negativo de CSLL do ano de 2005 pleiteado por meio da DComp n.º 14663.03752.281210.1.7.03-2381 (no montante de R\$ 208.953,45), sob o fundamento de que corresponde ao valor das **estimativas mensais incluídas em declarações de compensação que não foram homologadas**.

Em sua defesa, a Recorrente informa que encontravam-se pendentes de decisão as lides envolvendo a não homologação das DComp, e alega que, independentemente do desfecho das discussões acerca da legitimidade dos créditos utilizados naquelas DComp, tais valores deverão compor o saldo negativo de CSLL apurado no ano-base de 2005, ensejando a reforma do Acórdão da DRJ. Nesse sentido, sustenta que, ainda que sejam desfavoráveis as decisões proferidas nos processos que abrigam as discussões referentes à compensação das estimativas mensais, essas estimativas serão objeto de cobrança naqueles processos, de modo que o indeferimento de seu pedido no presente processo produzirá uma duplicidade de cobrança.

Considerando que todas as estimativas glosadas encontram-se incluídas em declarações de compensação não homologadas, apresentadas sob a égide do regramento inaugurado pela Medida Provisória n.º 135, de 2003, entendo que assiste razão à Recorrente, conforme passo a explicar.

Para o deslinde da compensação aqui discutida realmente não é necessário aguardar o desfecho das lides envolvendo as DComp em que a Recorrente pretendeu compensar as estimativas não confirmadas no presente processo. Isso porque, ainda que naqueles processos o desfecho seja desfavorável à Recorrente, nenhuma repercussão seria observada no presente caso. Isso ocorre em razão de a declaração de compensação constituir confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, conforme estabelecido pela Medida Provisória n.º 135, publicada em 31/10/2003 e convertida na Lei n.º 10.833, de 2003.

Desse modo, como a compensação das estimativas ora glosadas submete-se ao regime estabelecido pela Medida Provisória n.º 135, de 2003, caso sejam mantidas as decisões pela não homologação de suas compensações, as referidas antecipações serão objeto de cobrança nos processos em que correm as lides envolvendo as DComp nas quais foram incluídas.

Com isso, entendo que a manutenção do Acórdão recorrido produziria uma evidente contradição: a Fazenda Nacional, ao mesmo tempo em que promove o procedimento de cobrança das estimativas inseridas em compensações não homologadas (ou homologadas parcialmente), nega os efeitos próprios a essas mesmas antecipações, pois nega sua aptidão para formação do saldo negativo do ano de 2005.

Em outras palavras, para fins de cobrança a União atribui validade às antecipações declaradas em DComp e, ao mesmo tempo, nega validade a essas mesmas antecipações ao não reconhecer o efeito que lhes é próprio, qual seja, a sua utilização para fins de determinação do saldo a pagar na apuração anual, ou de formação do saldo negativo.

Ora, quando a Fazenda Nacional, em procedimento autônomo de cobrança amparado pelo § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996<sup>1</sup>, exige o valor das estimativas que integraram compensações não homologada (ou homologadas parcialmente), deve reconhecer a produção de efeitos dessas mesmas antecipações, no sentido de formação do saldo negativo. Do contrário, haveria enriquecimento sem causa da União.

Vale dizer, contra esse entendimento é comum a fundamentação amparada no art. 170 do CTN, segundo o qual, na compensação tributária, o direito creditório do sujeito passivo deve ser líquido e certo. Desse modo, como o sucesso na cobrança da estimativa (cuja compensação não tenha sido homologada) é evento futuro e incerto, o art. 170 do CTN não autorizaria que a estimativa fosse considerada na formação do saldo negativo de IRPJ ou CSLL.

Com a devida vênia a quem adota essa tese, meu entendimento é diverso. Quando uma declaração de compensação não é homologada, a objeção do fisco se refere ao direito creditório, por ser inexistente ou insuficiente. Por outro lado, como já salientado, mesmo que a DComp não seja homologada, **o débito ali declarado é líquido e certo em decorrência de previsão legal com enorme clareza nesse sentido** (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 6º).

Se assim não fosse, como se justificaria cobrança que é dirigida ao contribuinte toda vez que uma DComp não é homologada? Estaria a RFB exigindo do contribuinte valores ilíquidos ou incertos? Por óbvio que não, pois a Lei é clara: "a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados".

Portanto, quando o contribuinte declara débito de estimativa em uma DComp que não é homologada, **a ausência de liquidez e certeza se refere ao direito creditório, e não ao débito que pretende compensar, este sim dotado de liquidez e certeza em decorrência de previsão legal inequívoca nesse sentido**. Por consequência, a meu sentir, não se sustenta a objeção utilizada para fundamentar as decisões que negam o direito do contribuinte à parcela do saldo negativo formado por estimativa declarada em compensação não homologada.

De toda sorte, não se pode olvidar que a própria Receita Federal do Brasil recentemente consolidou entendimento diverso daquele que serviu de fundamento para glosar a parcela referente a débito de estimativa confessado em DComp não homologada.

Refiro-me ao entendimento que restou gravado no Parecer Normativo Cosit nº 2, de 03 de dezembro de 2018, cuja ementa é abaixo reproduzida na parte que é pertinente ao presente caso:

*NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.*

*Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas.*

*Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data.*

<sup>1</sup> Lei nº 9.430, de 1996, Art. 74, § 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

[...]

**Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.**

*Dispositivos Legais: arts. 2º, 6º, 30, 44 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77*

Portanto, como resta claro, o mesmo órgão que promoveu a glosa posteriormente estabeleceu, em ato normativo (com efeitos gerais e abstratos), que essa glosa é indevida, haja vista que “o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança” no processo em que se discute a não homologação da DComp na qual a estimativa fora declarada.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, para fins de reconhecer direito creditório suplementar no montante de R\$ 208.953,45, e homologar as compensações ali pretendidas até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Murillo Lo Visco