



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.905953/2012-04
Recurso Voluntário
Resolução nº 1402-001.282 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2020
Assunto SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS
Recorrente RCI BRASIL - PRESTACAO DE SERVICOS DE INTERCAMBIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, vencidos o Relator que dava provimento ao recurso voluntário e o Conselheiro Marco Rogério Borges que negava. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Evandro Correa Dias.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves – Relator

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Redator Designado

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

Relatório

Trata-se de julgamento de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão da DRJ que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente.

Vejam os relatórios do v. acórdão recorrido.

Trata o processo de Declaração de Compensação (PER/DCOMP) números 41348.12137.271207.1.7.021430, 32571.97694.310108.1.3.023086, 30011.17501.271207.1.7.029900, 17452.44804.271207.1.7.024429, 12961.24250.271207.1.7.028340, 23950.61007.271207.1.7.027376 e 37435.61817.271207.1.7.029436, em que foram declarados crédito de **saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2004 para compensação com débitos ali declarados**.

2. Conforme Despacho Decisório emitido pela DRF/Santo André, em 03/01/2013, à fl. 62, a autoridade fiscal não homologou as compensações. Cientificado da decisão em 17/01/2013, conforme informação de fl. 68, tempestivamente, em 08/02/2013, o contribuinte interpôs a manifestação de inconformidade de fl. 69/72, acompanhada dos documentos de fls. 73/179, que se resume a seguir:

a. Relata que a Autoridade Fiscal menciona que o crédito postulado pela Impugnante, no valor principal de R\$ 77.703,08, não existe, tendo em vista a não comprovação de Declarações de Compensação no montante de R\$ 123.137,49;

b. Alega que o crédito, no montante de R\$ 123.137,49, mencionado pela Autoridade Fiscal como não integralmente comprovado, pode ser assim composto/comprovado:

[...] Tabela das declarações de compensações das estimativas que compõe o saldo negativo que se pretende compensar neste processo.

c. Explica que a Declaração de Compensação nº 40689.97248.271207.1.7.029844 (itens "1" e "2") foi cancelada e a Impugnante efetuou o recolhimento do IRPJ, com multa e juros, em 22 de janeiro de 2013, conforme cópias em anexo (Anexo 1). E que a Declaração de Compensação nº 05683.47011.071211.1.7.024293 (item "3") foi homologada pela Autoridade Fiscal. Com relação às demais Declarações de Compensação (itens "4", "5", "6", "7" e "8"), informa que as mesmas não foram homologadas em 02 de agosto de 2011 e a Impugnante apresentou manifestação de inconformidade em 31 de agosto de 2011, a qual se encontra aguardando decisão;

d. Afirma que, diante disso, apresenta a presente manifestação de inconformidade visando à correção do equívoco ocorrido e a homologação das seguintes Declarações de Compensação: 32571.97694.310108.1.3.023086; 30011.17501.271207.1.7.029900; 17452.44804.271207.1.7.024429; 12961.24250.271207.1.7.02.8340; 23950.61007.271207.1.7.02.7376; 41348.12137.271207.1.7.021430; e 37435.61817.271207.1.7.029436.

e. Entende que o saldo negativo encontra-se comprovado tendo em vista os recolhimentos efetuados em 22 de janeiro de 2013 (itens "1" e "2"), Declaração de Compensação já Homologada pela Autoridade Fiscal (item "3") e Declarações de Compensação ("4", "5", "6", "7" e "8") não homologadas e manifestação de inconformidade apresentada tempestivamente e aguardando decisão pela Autoridade Fiscal;

f. Conclui que resta devidamente formalizada a existência do saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 77.703,08, passível de compensação com o débito de IRPJ e CSLL, tal como declarado nos seguintes PER/DCOMP nºs 32571.97694.310108.1.3.023086; 30011.17501.271207.1.7.029900; 17452.44804.271207.1.7.024429; 12961.24250.271207.1.7.02.8340; 23950.61007.271207.1.7.02.7376; 41348.12137.271207.1.7.021430; e 37435.61817.271207.1.7.029436, tendo em vista a comprovação de parcela do crédito via pagamento com DARF (Anexo 1) e Declaração de Compensação homologada (Anexo 2) e o restante aguardando decisão da Autoridade Fiscal na manifestação de inconformidade apresentada pela Impugnante 31 de agosto de 2011 (Anexo 3);

g. Requer a revisão do Despacho Decisório ora contestado, de forma que reste considerado o crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ do ano de 2004 no montante de R\$ 77.703,08 e, via de consequência, a homologação dos PER/DCOMP pela Autoridade Fiscal;

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-001.282 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.905953/2012-04

h. Anexa os seguintes documentos: Cópia do despacho decisório ora impugnado; Cópia do Contrato Social da RCI Brasil Ltda; Procuração; Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica DIPJ 2005/2004; Documentos de identificação dos representantes da RCI Brasil Prestação de Serviços de Intercambio Ltda; Guia DARF de recolhimento do IRPJ (Anexo 1); Declaração de Compensação Homologada (Anexo 2); e Declarações de Compensação não homologadas e manifestação de inconformidade apresentada pela Impugnante em 31 de agosto de 2011 (Anexo 3).

A DRJ decidiu negar provimento a manifestação de inconformidade por entender que não existia o crédito de saldo negativo, eis que **as compensação de estimativas não tinham sido homologadas e não tinham sido definitivamente julgadas.**

Vejamos a ementa do v. acórdão recorrido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS NÃO CONFIRMADAS.

Mantém-se o despacho decisório que não homologou a compensação, de crédito de saldo negativo de IRPJ, por falta de confirmação de estimativas compensadas e não homologadas, cuja manifestação de inconformidade são julgadas improcedentes.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Outros Valores Controlados

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repisando os mesmos argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

- Recurso Voluntário:

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência desta Corte Administrativa e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, entendo importante destacar que o r. Despacho Decisório e o v. acórdão recorrido reconheceram o IRRF no importe de R\$ 52.115,76, o valor de R\$ 27.483,51 de IRPJ pago por estimativas e parte do crédito de compensação de estimativa com saldo negativo de período anterior no importe de R\$ 14.850,01, deixando de reconhecer o restante do crédito de estimativas compensadas com saldo negativo de período anterior, **por entender que as compensação analisadas em outros processos não tinham sido homologadas.**

Assim, o presente processo encontra-se dependendo do julgamento dos processos que tratam das compensações abaixo indicadas, onde estão julgando as compensações das estimativas com saldo negativo de período anterior que compõe o saldo negativo de IRPJ do ano-

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.282 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.905953/2012-04

calendário de 2004 que se pretende compensar com os débitos indicados nas DCOMPs dos autos do processo em epígrafe.

As compensação das estimativas são:

Mês de Competência	Número da Declaração de Compensação	Origem Crédito	Observações	IRPJ Compensado
jan-04	40689.97248.271207.1.7.02-9844		Cancelado - efetuado pagamento	8.457,60
mar-04	40689.97248.271207.1.7.02-9844		Cancelado - efetuado pagamento	52.552,68
abr-04	05683.47011.071211.1.7.02-4293	IRPJ AC 2003	Homologado	14.850,01
	07036.15788.271207.1.7.02-5934	IRPJ AC 2002	Aguardando decisão em manifestação de	13.575,01
jul-04	07036.15788.271207.1.7.02-5934	IRPJ AC 2002	Aguardando decisão em manifestação de	21.035,05
ago-04	07036.15788.271207.1.7.02-5934	IRPJ AC 2002	Aguardando decisão em manifestação de	2.908,73
out-04	07036.15788.271207.1.7.02-5934	IRPJ AC 2002	Aguardando decisão em manifestação de	880,56
nov-04	17381.62403.271207.1.3.02-1380	IRPJ AC 2002	Aguardando decisão em manifestação de	8.877,84
				123.137,48

Algumas DCOMP's acima indicadas ainda não foram objeto de decisão administrativa definitiva, uma vez que aguardam julgamento ou pela DRJ ou pelo CARF/ME acerca das manifestações de inconformidade e recursos apresentados, nos processos acima indicados.

Como mencionado acima no relatório, na verificação do saldo negativo de IRPJ apurado pela Recorrente a DRF desconsiderou o crédito oriundo de compensação de estimativas com saldo negativo de período anterior do período de janeiro, março, parte de abril, julho, agosto, outubro e novembro de 2004 que compuseram o saldo negativo do ano-calendário de 2004 que é objeto de compensação neste processo.

No entanto, é defeso à RFB glosar parcelas de saldo negativo relativas às estimativas que foram objeto de compensações não homologadas (ou homologadas parcialmente), uma vez que os próprios débitos confessados em DCOMP (§ 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996) serão cobrados por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 c/c Parecer PGFN /CAT nº 88/2014 e Parecer Normativo COSIT 02/2018.

Assim, por conseguinte, não cabe a glosa dessa estimativa na apuração do Saldo Negativo apurado na DIPJ, uma vez que implicaria em dupla cobrança da estimativa, consoante se explicita a seguir.

Conforme disposto no §6º, do artigo 74, da Lei 9.430/96, o PER/DCOMP constitui uma confissão de dívida, ensejando a cobrança dos débitos objeto de compensações não homologadas, como determina o §8º do mesmo dispositivo, *in verbis*:

“Lei 9.430/96

Art. 74 (...)

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

Fl. 5 da Resolução n.º 1402-001.282 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.905953/2012-04

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o **débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União**, ressalvado o disposto no § 9º.” (Grifou-se)

Neste tocante, importante destacar que os débitos declarados por meio de DCOMP serão executados com base em tais declarações, nos moldes do art. 74, §§ 7º e 8º.

Diante desse permissivo, entende a Receita Federal do Brasil que os débitos de Estimativa de IRPJ ou CSLL quitados por meio de PER/DCOMP não homologados devem ser cobrados de forma isolada, e, por consequência, não podem reduzir o Saldo Negativo de IRPJ ou CSLL.

Este entendimento da Receita Federal se encontra consubstanciado na Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006, cuja parte que nos interessa está abaixo colacionada:

“16. Por todo o exposto, no que diz respeito ao tratamento da estimativa não paga ou não compensada, cabe concluir que:

(...)

16.3 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.” (grifou-se)

É importante salientar que tal orientação vincula todos os órgãos de fiscalização da RFB, conforme trecho abaixo da citada Solução de Consulta. *Verbis*:

“Dê-se ciência, mediante correio eletrônico, à Disit/SRRF 1ª Região Fiscal, às demais Disit das SRRF, às SRRF, às DRJ, à Cosar, à Cotec e à Cofis, bem como providencie-se a divulgação na Intranet da Cosit.” (grifou-se).

Ratificando o posicionamento adotado na Solução de Consulta acima, vale citar o PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014, que reconhece que as estimativas que compuseram o Saldo Negativo serão cobradas caso tenham sido objeto de Dcomps não homologadas. Vejamos o trecho que nos interessa:

“24. 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;

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.” (grifou-se)

Portanto, D. Julgadores, a glosa perpetrada nestes autos mediante a redução do Saldo Negativo a ser restituído encontra-se em absoluta dissonância com a orientação da RFB e da PGFN, que atestam que as estimativas objeto de Dcomp não homologadas serão exigidas do contribuinte e, por conseguinte, não podem reduzir o Saldo Negativo.

No mesmo sentido, é a remansosa jurisprudência da DRJ, conforme se infere das ementas abaixo colacionadas:

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.282 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.905953/2012-04

“EMENTA: SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS OBJETO DE COMPENSAÇÃO. Para efeito de apuração da IRPJ anual, poderão ser computadas as estimativas que tenham sido objeto de pagamento ou compensação sob condição resolutória de homologação. **Na hipótese de não homologação da compensação, os débitos confessados em DCOMP (§ 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996) serão cobrados por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração da IRPJ a pagar ou do Saldo Negativo apurado na DIPJ, uma vez que a referida glosa implicaria a dupla cobrança das estimativas, uma diretamente por força do que determina o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e outra, indiretamente, pela glosa das estimativas. Inteligência do Entendimento da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil (Cosit) — Solução de Consulta Interna nº 18/2006. DIREITO CREDITÓRIO. HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. LIMITE. Apura-se o direito creditório do contribuinte com base nas provas constantes nos autos do processo, para homologar as compensações efetuadas por meio de PER/DCOMP, no limite do crédito reconhecido.” (DRJ/RJ1, 9ª Turma, Acórdão nº 12-46808, de 28.05.2012)**

“EMENTA: COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRPJ O reconhecimento de direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ, condiciona-se à demonstração da existência e disponibilidade do direito, o que inclui certeza e a liquidez das demais compensações e recolhimento efetuados, visando a extinção das estimativas ou aproveitadas no encerramento do período. ANTECIPAÇÕES DA IRPJ. COMPENSAÇÕES. **Apresentada/transmitida Declaração de Compensação (PER/DCOMP), em que consta débito de estimativa mensal da IRPJ, considerada extinta sob condição resolutória, o valor dessa estimativa compensada deve compor o resultado final do período de apuração, como dedução do valor da imposto devido, considerando-se que as DCOMP constituem confissão de dívida, passível de cobrança imediata, em caso de não-homologação da compensação pleiteada. DIREITO CREDITÓRIO EM LITÍGIO. COMPENSAÇÃO.** Diante dos dados presentes nos autos, obtidos a partir dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, reconhece-se o direito creditório pleiteado e homologam-se as compensações declaradas, até o limite desse direito.” (DRJ/Campinas, 4ª Turma, Acórdão nº 05-31429, de 18.11.2010)

“EMENTA: SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS OBJETO DE COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS. **Na hipótese de compensação de estimativa não homologada, o débito será cobrado com base na própria DCOMP, instrumento de confissão de dívida. Por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do IRPJ a pagar, ou do saldo negativo apurado na DIPJ.**” (DRJ/FNS, 3ª Turma, Acórdão nº 07-32124, de 31.07.2013)

"Saldo Negativo. Estimativas. Compensação Sem Processo. Até 30/09/2002, apenas as compensações das estimativas, efetuadas sem processo, nos termos da legislação à época vigente, passíveis de validação, podem integrar o saldo negativo. **Saldo Negativo. Estimativas. Compensação em DCOMP. A partir da edição da estimativa mensal compensada em DCOMP deve integrar o saldo negativo, porque será cobrada, ainda que a compensação seja não-homologada.**" (DRJ/São Paulo, 2ª Turma, Acórdão nº 05-25533, 29.04.2009)

Este é, inclusive, o posicionamento da jurisprudência majoritária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme se extrai das seguintes decisões:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Exercício: 2006 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. COMPENSAÇÃO. ERRO DE PREENCHIMENTO. PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO. REEXAME DO PLEITO.** O erro de preenchimento da declaração de compensação,

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-001.282 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.905953/2012-04

consistente no fato de se informar a menor as parcelas de composição do crédito, não justifica, por si só, a não-homologação das compensações efetuadas, devendo, para tanto, ser reexaminado o pleito pelo órgão de origem, abstraindo-se desse equívoco.”

(CARF. 1ª Seção de Julgamento. Acórdão 1803-002.187. 3ª Turma Especial. Julgado em 06.05.2014. Relator Sérgio Rodrigues Mendes) (grifou-se)

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - IRPJ 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.**”

(1ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF; Acórdão 1201-001.058; PA 10783.904545/2012-22; julgado em 30.07.2014; Relator Luis Fabiano Alves Penteado) (grifou-se)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2003 IRPJ. (...) O VALOR DA COMPENSAÇÃO DECLARADA PELO CONTRIBUINTE ATRAVÉS DE PER/DCOMP IMPORTA EM CONFISSÃO DE DÍVIDA CASO NÃO SEJA HOMOLOGADA PELO ÓRGÃO COMPETENTE NOS TERMOS DO ARTIGO 74, §§ 6º E 70 DA LEI Nº 9.430/96. A SRF não exige que a PER/DCOMP tenha sido homologada, bastando que a compensação tenha sido solicitada para fins de confissão de dívida caso o Fisco não homologue a compensação. Assim, o valor declarado como compensado passa a ser imediatamente exigível, visto que a declaração PER/DCOMP tem natureza de confissão de dívida. **A PER/DCOMP NÃO HOMOLOGADA CONSTITUI INSTRUMENTO HÁBIL DE CONFISSÃO DE DÍVIDA PARA O CONTRIBUINTE E OS VALORES ALI INFORMADOS COMPÕEM O SALDO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA IRPJ - SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA 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.**” (grifou-se)

(CARF. 1ª Seção de Julgamento. Acórdão 1102-00.373. 1ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Julgado em 26.01.2011. Relator João Carlos de Lima Júnior. Redator Designado José Sérgio Gomes)

“DIREITO CREDITÓRIO. ESTIMATIVAS DECLARADAS. A partir da inclusão do § 6º ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, feita pela Lei nº 10.833/2003, a declaração de compensação passou a constituir instrumento de confissão de dívida, a partir do qual o débito lá informado pode ser inscrito em dívida ativa e cobrado. Nesse sentido, não cabe a glosa de estimativa objeto de compensação não homologada do saldo negativo, já que esta será cobrada com base na própria DCOMP. Precedentes do CARF. Recurso voluntário provido em parte.”

(2ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF; Acórdão nº 1102-001.196; Julgado em 28.08.2014; Relator: Antonio Carlos Guidoni Filho)

Assim, com base na solução Cosit, no parecer e na jurisprudência do E. CARF, percebe-se que, mesmo que sobrevenha eventual decisão definitiva que não homologue as estimativas compensadas, a Receita Federal, a PGFN e o CARF possuem entendimento regulamentado no sentido de cobrar as estimativas por procedimento próprio que não influencia no cômputo do Saldo Negativo.

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-001.282 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.905953/2012-04

Ora, admitir a subtração do Saldo Negativo das estimativas quitadas através de Dcomps não homologadas, conforme pretende o acórdão ora guerreado, configurará uma dupla cobrança do crédito tributário, uma vez que o contribuinte será impedido de receber o Saldo Negativo de IRPJ ou CSLL e ao mesmo tempo será alvo de execução das estimativas não compensadas, com albergue na Solução Interna COSIT nº 18 e jurisprudência desta Corte Administrativa.

Acerca da ilegal cobrança em duplicidade em casos como o que se encontra em debate, mostram-se oportunas, ainda, as palavras de José Henrique Longo:

“(…) 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 de estimativa por compensação não homologada posteriormente 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)” (LONGO, José Henrique. Saldo negativo de IRPJ decorrente de estimativa quitada por compensação não homologada. In: DIAS, Karem Jureidini; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coords.). Compensação Tributária. São Paulo: MP, 2008, p. 236/237.)

O CARF também já se manifestou expressamente sobre a matéria, asseverando que a concomitante não homologação da estimativa e redução do saldo negativo pleiteado constitui cobrança em duplicidade, a qual é vedada pelo ordenamento, senão vejamos:

“Ementa. DIREITO CREDITÓRIO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DÉBITOS COM CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES. DUPLA COBRANÇA. A compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive a composição do saldo negativo. **Glosar o saldo negativo quando este for composto por estimativas quitadas por compensação não homologada - implica dupla cobrança do mesmo crédito tributário Mesmo que haja decisão administrativa não homologando a compensação de um débito de estimativa essa parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo.**” (3ª Turma Especial da 1ª Seção do CARF; Acórdão nº 1803-002.353. Julgado em 23.09.2014. Relator Arthur José André Neto) (grifou-se)

A C. Câmara Superior da Primeira Seção de Julgamento do CARF, proferiu v. acórdão no sentido de que os valores de antecipações mensais compensadas devem ser considerados no computo do saldo negativo independentemente de as compensações terem sido homologadas, sob pena de se considerar cobrança em duplicidade, conforme pode se verificar na ementa abaixo colacionada:

“ PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INDEFERIMENTO EM RAZÃO DE NÃO HOMOLOGAÇÃO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS NO PERÍODO. IMPOSSIBILIDADE.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e,

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-001.282 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.905953/2012-04

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).**” (Acórdão 1401-003.499, proferido de 12/06/2019, destacou-se)

Assim, admitir a possibilidade de redução do Saldo Negativo pleiteado (mesmo ante possível decisão definitiva que não homologue as estimativas compensadas) implicará na ilegal cobrança em duplicidade de um mesmo crédito tributário, razão pela qual o acórdão que manteve integralmente o despacho decisório deve ser reformado, para reconhecer a parte do crédito relativa as estimativas compensadas com o saldo negativo de período anteriores.

Por derradeiro, no final do ano de 2018, foi emitido o Parecer Normativo COSIT 02/2018 que vai exatamente no mesmo sentido do entendimento anteriormente defendido neste voto. Vejamos a ementa do parecer o qual demonstra de forma clara a impossibilidade da glosa das estimativas compensadas.

“(…) 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.” (destacou-se)

Assim, admitir a possibilidade de redução do Saldo Negativo pleiteado (mesmo ante possível decisão definitiva que não homologue as estimativas compensadas) implicará na ilegal cobrança em duplicidade de um mesmo crédito tributário, razão pela qual o acórdão recorrido e o despacho decisório devem ser reformados, para reconhecer o restante do Saldo Negativo de IRPJ de 2004 pleiteado, composto pelas compensações das estimativas com saldo negativo de período anterior dos meses de parte de abril, julho, agosto, outubro e novembro do próprio ano-calendário de 2004, no importe de R\$ 47.477,20. (R\$ 123.137,48 - R\$ 14.850,01 da compensação da estimativa de abril reconhecida pela DRF - R\$ 52.352,68 - R\$ 8.457,60 relativos as DCOMPs canceladas = R\$ 47.477,20)

Quanto as DCOMP canceladas relativas as compensações das estimativas de janeiro e março de 2004, cujas a Recorrente alega que as pagou por meio de DARFs no importe de R\$ 52.352,68 e R\$ 8.457,60, entendo que no momento da execução do acórdão ou por ocasião da cobrança dos débitos, a Recorrente poderá pedir o abatimento destes valores, pois neste momento não consta nos autos os DARFs relativos a estes pagamentos que diz ter feito.

Desta forma, voto por conhecer do Recurso Voluntário e dar provimento parcial para reconhecer o crédito complementar relativo a estimativa compensada com saldo negativo de período anterior no valor de R\$ 47.477,20 e homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido e disponível para compensação.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves

Voto Vencedor

Evandro Correa Dias - Redator Designado

Aborda-se neste voto os pontos a respeito dos quais se diverge dos entendimentos tão bem expostos pelo i. Conselheiro Relator, com a devida *vênia*.

Conforme decidido pelo colegiado, por maioria de votos, resolveu-se converter o julgamento em diligência pelos fundamentos a seguir expostos.

A questão da quitação da estimativas quitadas por compensação foram objeto de análise do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02, de 03 de dezembro de 2018, cujos **entendimentos pretéritos e síntese conclusiva** são reproduzidos a seguir.

Entendimentos pretéritos.

4. As estimativas referem-se a base de cálculo estimada do IRPJ e da CSLL; o valor apurado sobre essa base estimada é o tributo a ser pago em antecipação ao valor total devido e apurado em 31 de dezembro do ano-calendário. O seu tratamento não é questão nova no âmbito da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), a qual em **2006** já tinha prolatado a **Solução de Consulta Interna (SCI) nº 18**, cujas conclusões estão a seguir transcritas:

16. Por todo o exposto, no que diz respeito ao tratamento da estimativa não paga ou não compensada, cabe concluir que:

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

16.2 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 na 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;

16.3 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;

5. A PGFN, por sua vez, no Parecer PGFN/CAT/Nº 1.658/2011 e no Parecer PGFN/CAT/Nº 193/2013, posicionou-se no sentido de que **é inviável a inscrição da estimativa mensal quitada por Dcomp não homologada em Dívida Ativa da União** (DAU). Entendeu que a estimativa é simples antecipação do tributo, inexistindo liquidez e certeza até a apuração do saldo do tributo ao final do ano.

6. Já no Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, a PGFN aduz que em 31 de dezembro, data do fato gerador do IRPJ e da CSLL, **as estimativas compensadas e incluídas na apuração do imposto devido em 31 de dezembro** (que até esta data possuem característica de antecipação de tributo) **se convertem em tributo e concomitantemente compõem o ajuste anual**. E, assim, **são passíveis de cobrança caso a compensação não seja homologada**, conforme trechos a seguir transcritos:

15. O IRPJ e a CSLL substituem as estimativas, contudo, é possível que os valores relativos à estimativa tenham sido compensados e computados como pagamento no momento do ajuste anual, contudo, essa compensação pode não ser homologada, ocorrendo a decisão após a apuração do lucro real. Assim, tratar-se-iam de valores referentes a tributo consolidados com o ajuste anual, não mais de mera estimativa do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro.

(...)

19. O entendimento que podemos extrair do excerto acima é de que tratamos de tributo em si, não mais de estimativas, cuja existência se encerra com o ajuste anual, consoante exposto nos Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 e 193/2013, razão pela qual podemos ter uma conclusão diferente daqueles constantes nos pareceres mencionados, contudo, sem modificar-lhes em nenhum ponto, apenas por considerar que no caso estamos tratando de tributo propriamente dito.

20. 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 a substituição da estimativa pelo imposto de renda. (grifou-se)

7. A existência de diversos entendimentos tem suscitado decisões divergentes no âmbito da RFB. Por tal motivo, busca-se consolidar todos os entendimentos no presente Parecer Normativo, a fim de garantir segurança jurídica à administração tributária e aos contribuintes.

[...]

Síntese conclusiva

13. De todo o exposto, conclui-se:

a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 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;

b) 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 DAU antes desta data;

c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;

e) no caso de **Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário**, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-001.282 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.905953/2012-04

quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;

f) 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;

g) a SCI Cosit nº 18, de 2006, deve ser lida de acordo com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, motivo pelo qual ratifica-se o disposto nos seus itens 12, 12.1, 12.1.1, 12.1.3 e 12.1.4 e 13 a 13.3, revogando-se o seu item 12.1.2.

A respeito dessa situação, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão de Recurso Especial do Procurador nº 9101-004.447, Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa, entendeu-se que não pode admitir que o saldo negativo lhe seja reconhecido sem a efetiva liquidação das estimativas compensadas, pois **a mera possibilidade de cobrança não confere ao direito creditório a liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN para se reconhecer a extinção de crédito tributário por compensação na data em que ela foi declarada**. Por essas razões decidiu-se pelo sobrestamento dos autos na Unidade de Origem até o encerramento do litígio administrativo em torno da estimativas compensadas, in verbis:

Diante disso, adota-se o decido pela CARF sobre o tema, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, passando a reproduzir as razões de decidir do Acórdão nº 9101-004.447– CSRF / 1ª Turma:

É certo que o sujeito passivo, tendo declarado regularmente a compensação de estimativas integrantes do saldo negativo, aqui sob análise, não pode ser duplamente onerado com a eventual cobrança das estimativas em razão da não-homologação da compensação declarada e da glosa destas estimativas no subsequente saldo negativo apurado. **Contudo, não se pode admitir que o saldo negativo lhe seja reconhecido sem a efetiva liquidação das estimativas compensadas**. A mera possibilidade de cobrança não confere ao direito creditório a liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN para se reconhecer, nestes autos, a extinção de crédito tributário por compensação na data em que ela foi declarada.

[...]

De outro lado, diversamente do que aduz a recorrente, se as compensações em litígio nos autos do processo administrativo nº (...) forem homologadas, ou, se não homologadas, forem pagas no prazo permitido pela legislação¹, será confirmada a

¹ O art. 74, §7º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, permite que o sujeito passivo pague o débito objeto de compensação não homologada em até 30 (trinta) dias, contados da ciência do ato que não a homologou. Este prazo é interrompido com a interposição dos recursos administrativos dotados de efeito suspensivo da exigibilidade dos débitos compensados, na forma dos §§ 9º e 10 da Lei nº 9.430, de 1996, também incluídos pela Medida Provisória nº 135, de 2003, e voltará a ser concedido

extinção das estimativas na data de apresentação da DCOMP, permitindo o reconhecimento do saldo negativo por elas integrado e posteriormente utilizado em compensação.

Em consulta ao sítio do CARF é possível constatar que, embora tenha sido negado provimento ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte nos autos do processo administrativo nº (...), conforme Acórdão nº 3401-003.898, há recurso especial que, depois de analisada sua admissibilidade, foi submetido à apreciação da PGFN, de onde se deduz que o litígio ali subsistente possivelmente será apreciado pela 3ª Turma da CSRF.

Há, portanto, uma relação de prejudicialidade entre este e o processo administrativo nº (...), que impõe a suspensão do presente por aplicação subsidiária do Art. 313 do Código de Processo Civil.

Neste contexto, o reconhecimento do direito creditório objeto destes autos deve aguardar a definição do litígio acerca da compensação por meio da qual o sujeito passivo pretendeu liquidar as estimativas de IRPJ apuradas em maio e setembro/2007. Se homologadas tais compensações, será possível aplicar sua repercussão nestes autos. Se não homologadas, a Contribuinte terá a oportunidade de liquidar as estimativas com os encargos moratórios pertinentes, e assim alcançar o reconhecimento do saldo negativo correspondente, ou deixar de pagá-las e arcar com sua glosa definitiva nestes autos.

Assim, quanto a esta segunda divergência, deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da PGFN para reformar parcialmente o acórdão recorrido na parte em que admitiu as estimativas de maio e setembro/2007 na composição do saldo negativo antes da resolução do litígio formado no processo administrativo nº (...). Os autos devem permanecer sobrestados na Unidade de Origem até que o encerramento do litígio administrativo em torno das estimativas compensadas nos autos do processo administrativo nº (...)², retornando ao Colegiado de origem para apreciação das demais questões daí decorrentes.

Pisa-se que a mera possibilidade de cobrança não confere ao direito creditório a liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN para se reconhecer, nestes autos, a extinção de crédito tributário por compensação na data em que ela foi declarada”.

Portanto, não se pode admitir que o saldo negativo lhe seja reconhecido e restituído sem a efetiva liquidação das estimativas compensadas.

quando o sujeito passivo for cientificado da decisão administrativa que confirmar a não-homologação da compensação.

² Como antes referido, o art. 74, §7º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, permite que o sujeito passivo pague o débito objeto de compensação não homologada em até 30 (trinta) dias, contados da ciência do ato que não a homologou. Este prazo é interrompido com a interposição dos recursos administrativos dotados de efeito suspensivo da exigibilidade dos débitos compensados, na forma dos §§ 9º e 10 da Lei nº 9.430, de 1996, também incluídos pela Medida Provisória nº 135, de 2003, e voltará a ser concedido quando o sujeito passivo for cientificado da decisão administrativa que confirmar a não-homologação da compensação. Assim, o litígio administrativo se encerra quando expirado o prazo em referência, ou antes, se quitado o débito considerado indevidamente compensado.

Fl. 14 da Resolução n.º 1402-001.282 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.905953/2012-04

Por outro lado, tem razão a Recorrente em sua alegação de que não pode ser duplamente onerado com a eventual cobrança das estimativas em razão da não-homologação da compensação declarada e da glosa destas estimativas no subsequente saldo negativo apurado.

Para evitar essa “dupla oneração”, a solução que se mostra viável é os presentes autos serem sobrestados até o julgamento dos processos originários de compensações das estimativas.

Há, portanto, uma relação de prejudicialidade entre este e os processos originários de compensações das estimativas, que impõe a suspensão do presente por aplicação subsidiária do Código de Processo Civil:

Art. 313. Suspende-se o processo:

[...]

V - quando a sentença de mérito:

a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente;

b) tiver de ser proferida somente após a verificação de determinado fato ou a produção de certa prova, requisitada a outro juízo;

[...]

A suspensão do trâmite processo também está prevista no Regulamento Interno do CARF (Portaria MF 343/2015), uma vez que o art. 6º, §§4 e 6º do Anexo II determinam o sobrestamento do processo quando dependente de decisão de processos vinculados por decorrência, conforme a seguir transcrito:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de **direito creditório** ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas;

(...)

§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

§ 6º Na hipótese prevista no § 4º se não houver recurso a ser apreciado pelo CARF relativo ao processo principal, a unidade preparadora deverá devolver ao colegiado o processo convertido em diligência, juntamente com as informações constantes do processo principal necessárias para a continuidade do julgamento do processo sobrestado.

(...)

Fl. 15 da Resolução n.º 1402-001.282 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.905953/2012-04

Neste contexto, o reconhecimento do direito creditório objeto destes autos deve aguardar a definição do litígio acerca da compensação por meio da qual o sujeito passivo pretendeu liquidar as estimativas de IRPJ. Se homologadas tais compensações, será possível aplicar sua repercussão nestes autos. Se não homologadas, o contribuinte terá a oportunidade de liquidar as estimativas com os encargos moratórios pertinentes, e assim alcançar o reconhecimento do saldo negativo correspondente, ou deixar de pagá-las e arcar com sua glosa definitiva nestes autos.

Assim, os presentes autos devem permanecer sobrestados na Unidade de Origem até o encerramento do litígio administrativo nos processos administrativos originários das compensações das estimativas que compõem o saldo negativo de IRPJ.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, remetendo-se os autos do presente feito à Unidade Local, para:

1. Sobrestar os presentes autos na Unidade de Origem até o encerramento do litígio nos processos administrativos originários das compensações das estimativas que compõem o saldo negativo de IRPJ.
2. Após o encerramento do litígio dos processos das compensações das estimativas que compõe o saldo negativo, pronunciar-se, **de forma conclusiva**, sobre a confirmação, disponibilidade e titularidade do crédito alegado e a (in)subsistências das compensações do presente processo.
3. Elaborar relatório, trazendo a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações claras.
4. Após a formulação e juntada do Relatório de Diligência, deverá ser dado vista à recorrente, para que se manifeste, dentro do prazo legal vigente, garantindo o contraditório e a ampla defesa.
5. Posterior retorno à 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF para continuidade do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias