



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10820.002870/2008-89
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.425 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 08 de dezembro de 2022
Recorrente FUGA COUROS JALES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. CSLL. ESTIMATIVAS EXTINTAS POR MEIO DE DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADAS. SALDO NEGATIVO DE CSLL. APLICAÇÃO DE SÚMULA CARF. RECONHECIMENTO.

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (Súmula CARF nº 177)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela contribuinte em face do Acórdão n.º 1301-004.458 (fls. 123 a 129), proferido na realizada no dia 11 de março de 2020, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que, por unanimidade de votos, decidiu negar provimento ao recurso voluntário. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2003

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 - RICARF.

DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.

Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza, pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

A contribuinte interpôs recurso especial (fls. 141 a 168) em 28/04/2020 (Termo de Solicitação de Juntada, fl. 139) antes mesmo de ter sido formalmente cientificada dessa decisão em 18/11/2020, (Aviso de Recebimento, fl. 138). Em 20/11/2020 (fl. 197) o recurso foi reiterado nos mesmos termos.

Em seu recurso, a Contribuinte suscita divergência jurisprudencial quanto à seguinte matéria que teria recebido a interpretação divergente: **art. 170 do CTN – formação de saldo negativo – cômputo de estimativas compensadas em declarações anteriores não homologadas.**

O recurso especial foi admitido por meio do despacho de admissibilidade do presidente da 3ª Câmara, *verbis*:

[...]

No caso, a Contribuinte pleiteou o reconhecimento de direito creditório, a título de **saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2003**, para fins de utilização em compensações tributárias. Na análise realizada pela Autoridade competente na Unidade de Onºem, não foram confirmadas estimativas mensais que a Contribuinte pretendeu compensar com saldos negativos de períodos anteriores. Por consequência, o crédito pleiteado não foi reconhecido e as compensações pretendidas não foram homologadas.

Irresignada, a Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em que sustentou a existência de direitos creditórios suficientes para a compensação das estimativas de CSLL referentes a períodos mensais do ano de 2003.

Por ocasião da apreciação da manifestação de inconformidade, a DRJ afirmou que, no caso de compensação de estimativas mensais com utilização de créditos oriundos de saldo negativo de ano-calendário anterior, “há que se comprovar a regularidade de tais procedimentos, inclusive no que se refere à correta apuração desses saldos negativos anteriores e adequado tratamento contábil/fiscal”. Esclareceu, ainda, que a discussão referente à existência dos direitos creditórios utilizados pela Contribuinte na compensação das estimativas tinha lugar em processos anteriores, “pelo que descabe retomar, aqui, discussão de mesmo teor”.

Uma vez cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou recurso voluntário reiterando as mesmas razões anteriormente expendidas em manifestação de inconformidade, de modo que o Colegiado de segunda instância, valendo-se da previsão contida no § 3º do art. 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343/2015 (RICARF), adotou os fundamentos da decisão do órgão julgador de primeira instância.

Neste momento processual, a Contribuinte apresenta Recurso Especial, suscitando a existência de divergência jurisprudencial, indicando como paradigmas os **Acórdãos n.º 9101-004.828 e n.º 1401-003.534**.

Antes de iniciar a demonstração da alegada divergência jurisprudencial, cumpre registrar que a Recorrente juntou aos autos cópias dos paradigmas apontados (fls. 169 a 192) e, em verificação ao andamento dos respectivos processos, verifica-se que as decisões não foram reformadas. Saliente-se, entretanto, que o Acórdão n.º 1401-003.534 foi integrado pelo Acórdão n.º **1401-004.665**, em razão de embargos de declaração acolhidos sem efeitos infringentes.

Quanto ao requisito de admissibilidade previsto no § 5º do art. 67 do Anexo II da Portaria MF n.º 343/2015 (RICARF), o fato de a decisão recorrida assinalar que, no caso de compensação de estimativas mensais com utilização de créditos oriundos de saldo negativo de ano-calendário anterior, “há que se comprovar a regularidade de tais procedimentos, inclusive no que se refere à correta apuração desses saldos negativos anteriores e adequado tratamento contábil/fiscal”, denota que a matéria suscitada pela Recorrente encontra-se prequestionada.

Análise da demonstração da divergência jurisprudencial – Acórdão n.º 9101-004.828

Por meio do **Acórdão n.º 9101-004.828**, de 4 de março de 2020, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu que “as estimativas compensadas, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, devem ser consideradas no cômputo do saldo negativo”. No voto condutor da referida decisão, verifica-se que o cerne do fundamento utilizado é o seguinte: “na hipótese de compensação não homologada, os eventuais débitos, já confessados, serão cobrados pela via ordinária e mediante o próprio instrumento de confissão”.

Portanto, o entendimento utilizado na fundamentação da decisão paradigma se sustenta no fato de que **a declaração de compensação é instrumento de confissão de dívida**, nos termos do § 6º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 2003:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

~~§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Medida Provisória n.º 135, de 2003)~~

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003)

No entanto, conforme se observa na transcrição acima, o atributo de confissão de dívida somente foi conferido à declaração de compensação pela Medida Provisória n.º 135, de 2003, a partir da data de sua publicação, em 30 de outubro de 2003. Em outras palavras, o entendimento exarado por meio do acórdão paradigma, nos termos em que ali proferidos, somente se aplica às declarações de compensação transmitidas a partir de 30 de outubro de 2003.

No presente caso, **como as compensações das estimativas mensais glosadas foram realizadas ou transmitidas em data anterior a 30 de outubro de 2003, a situação fática é diversa daquela encontrada no paradigma.**

No caso em que proferida a **decisão paradigma**, as compensações glosadas foram todas instrumentalizadas por meio de declarações transmitidas no ano de 2008, sob a vigência do § 6º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 2003, na redação que lhe foi dada pela Lei n.º 10.833, de 2003:

[omissis]

Por outro lado, neste processo, as compensações glosadas foram todas instrumentalizadas em DCTF (antes mesmo da instituição da DComp), ou por meio de declarações transmitidas de junho a setembro de 2003:

[omissis]

Dessa forma, como a situação fática enfrentada no paradigma é diversa, não se pode concluir que os fatos que compõem o presente caso, se levados à apreciação daquele Colegiado, conduziriam aquela Turma para uma decisão diferente da que foi proferida pelo Colegiado recorrido.

Por essa razão, frente a ausência de similitude fática, entendo que não restou caracterizada a divergência jurisprudencial relativamente ao **Acórdão n.º 9101-004.828**.

Análise da demonstração da divergência jurisprudencial – Acórdão n.º 1401-003.534

O segundo paradigma trazido pela Recorrente (**Acórdão n.º 1401-003.534**) possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2003

GLOSA SALDO NEGATIVO IRPJ. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS OU HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE.

Na hipótese de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do saldo negativo de IRPJ.

Como se nota, o Colegiado que proferiu o Acórdão n.º 1401-003.534 entendeu que, para fins de formação do saldo negativo, é indevida a glosa das estimativas compensadas ainda que não tenha sido homologada a compensação, ou sido homologada parcialmente. E assim entendeu porque os respectivos débitos “serão cobrados com base em Dcomp”. Nesse sentido, do voto condutor da decisão paradigma extrai-se o seguinte excerto:

Independentemente da diligência realizada e da não confirmação de saldo suficiente para a homologação da presente compensação, tem-se que mesmo que a compensação ao final não seja integralmente homologada, a empresa será cobrada e executada do saldo de débitos não compensados.

Este entendimento decorre do fato de a Declaração de Compensação apresentada pelo contribuinte constituir em confissão de débitos, na forma das normas do art. 74, da Lei n.º 9.430/96. Assim, mesmo não homologada a compensação do débito da estimativa que compôs o crédito do processo, aquele débito será objeto de cobrança administrativa e/ou judicial. Por esta razão, impedir a utilização da estimativa em processo subsequente enquanto é mantida a cobrança do débito não compensado no processo anterior implicaria em prejuízo duplo ao contribuinte.

(destaque acrescido)

Ocorre que, naquele caso, a exemplo do presente, as compensações glosadas foram todas instrumentalizadas em datas anteriores a outubro de 2003 e, portanto, em período em que não se encontrava vigente a previsão do § 6º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. E ainda assim, no paradigma, restou assentado que “na hipótese de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do saldo negativo de IRPJ”.

Por essa razão, frente ao entendimento divergente aplicado a situação fática semelhante, entendo que **restou caracterizada a divergência jurisprudencial suscitada, relativamente ao Acórdão n.º 1401-003.534.**

Ante o exposto, conclui-se que restou demonstrada a divergência de interpretação suscitada, e tendo sido atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, entendo que deve ser dado seguimento ao Recurso Especial, unicamente quanto ao **Acórdão paradigma n.º 1401-003.534.**

[...]

De acordo.

Com fundamento nos arts. 18, inciso III, 67 e 68 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, resolvo DAR SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, unicamente quanto ao Acórdão paradigma n.º 1401-003.534

[...]

No mérito, a recorrente pleiteia a aplicação do entendimento dos acórdãos indicados como paradigmas ao presente caso, reconhecendo-se o direito creditório pleiteado com a inclusão das estimativas objeto de declarações de compensação, ainda que não tenham sido homologadas, na composição do saldo negativo apurado.

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi devidamente cientificada (fls. 255), mas não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O recurso especial é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais.

A PFN não contestou a admissibilidade do recurso especial e tendo em vista que não vejo reparos ao despacho de admissibilidade do presidente da 3ª Câmara adoto seus fundamentos para conhecer do recurso, conforme autoriza o art. 50, § 1º da Lei nº 9.784/1999.

No mérito, trata-se de discussão quanto à possibilidade de aproveitamento de estimativas objeto de declarações de compensação que não foram homologadas pela autoridade administrativa na composição de saldo negativo da CSLL objeto de novo pedido de compensação por parte da contribuinte.

No caso concreto, a autoridade administrativa deixou de reconhecer o direito creditório pleiteado em face do não reconhecimento das estimativas compensadas pela contribuinte por meio das declarações de compensação analisadas nos processos administrativos nº 13868.000062/2003-14 e 13868.000068/2003-91, cuja homologação não foi admitida, como se colhe do despacho decisório (fls. 50/54), *verbis*:

[...]

O total pago com Darf, portanto, foi de R\$ 83.095,43. O restante das estimativas (R\$ 416.333,73), foi compensado com créditos apresentados em outros processos administrativos, de e 13868.000062/2003-14, 13868.000068/2003-91 e 13868.000203/2003-07.

Ocorre que as compensações tratadas nos dois primeiros processos não foram homologadas, por não ter sido demonstrada a efetiva existência dos créditos utilizados pela interessada. **No Processo nº 13868.000062/2003-14, que inclui o PER/Dcomp nº 06984.33441. 230703.1.7.03-2018, o despacho decisório que indeferiu a solicitação fundamentou-se no Parecer Saori nº 10820/340/2004, desta Delegacia (fls. 11 a 20). No Processo Nº 13868.000068/2003-91, no qual foram analisados os PER/Dcomp nº 02900.18535.130603. 1.3.01-3811, 33114.71886.230703.1.3.01-9671, 10946.06129.130803.1.3.01-1542 e 39661. 41606.300903.1.3.01-5666, a Delegacia da Receita Federal em São José do Rio Preto, à qual era circunscrito o estabelecimento detentor dos supostos créditos, também decidiu desfavoravelmente ao interesse da contribuinte, conforme os extratos de fls. 22 a 33.**

Quanto ao **Processo nº 13868.000203/2003-07, os autos ainda se encontram na Seção de Fiscalização desta Delegacia, para a realização de diligências, visando à confirmação dos créditos postulados.**

O que se vê é que, do total das estimativas da CSLL, de R\$ 499.429,16, deixaram de ter sua compensação homologada parcelas que montam R\$ 380.599,36. Ainda que venha a ser homologada a compensação da CSLL apurada em setembro de 2003 (R\$ 35.734,37), em procedimento de fiscalização, o valor máximo que se poderá confirmar a título de

CSLL paga ou compensada por estimativa será de R\$ 118.829,80, considerando-se os pagamentos com Darf.

Por conseqüência, não se apurará qualquer quantia a título de saldo de negativo de CSLL, pois a contribuição devida no período, informado pela interessada na linha 38 da ficha 17 da DIPJ, foi de R\$ 398.218,97. Ao contrário, verifica-se um saldo a pagar, de R\$ 279.389,17.

Se não existe o crédito requerido, não há como homologar as compensações declaradas.

Deve Ser observado, por fim, que os créditos não reconhecidos, utilizados nas compensações excluídas, ainda estão em discussão, no âmbito administrativo, nos termos do artigo 48 da Instrução Normativa SRF n.º 600/2005. As manifestações de inconformidade formalizadas nos Processos e 13868.000062/2003-14 e 13868.000068/2003-91 ainda se encontram pendentes de apreciação na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP).

Nessas circunstâncias, eventual provimento dos apelos, com o reconhecimento total ou parcial dos créditos não reconhecidos naqueles processos, produziria efeitos diretos no presente, estabelecendo direito às compensações que ora deixam de ser reconhecidas.

Em razão disso, configura-se a hipótese de suspensão da exigibilidade dos débitos de que trata este processo, a teor do que determina o artigo 151, III, da Lei n.º 5.172/1966 (C.T. N.), até que estejam definitivamente julgados os litígios instaurados nos processos de origem dos créditos reclamados pelo sujeito passivo.

Em face do exposto, proponho:

- 1) que não seja homologada a compensação dos débitos constantes do PER/Dcomp de fls. 2 a 4, correspondentes ao IRPJ e à Cofins apurados no período encerrado em 31/12/2003 e no mês de janeiro de 2004, regularmente confessados; e
- 2) a suspensão da exigibilidade de tais débitos, em virtude de estarem ainda em discussão administrativa os créditos utilizados pelo sujeito passivo na compensação dos valores devidos.

[...]

Diante do exposto no Parecer Saort n.º 10820/367/2008, que aprovo e torno parte integrante deste Despacho, no uso da competência conferida pelo art. 188 do Regimento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF n 95/2007, delegada mediante o art. 2, VI, da Portaria DRF/ATA iv 174/2007, decido:

1) NÃO RECONHECER o direito creditório da contribuinte contra a Fazenda Nacional, no valor de R\$ 101.210,19, correspondente ao saldo -negativo da CSLL apurada pela requerente no exercício 2004, ano calendário 2003, por ser conseqüente da utilização de créditos indeferidos nos Processos n 13868.000062/2003-14 e 13868.000068/2003-91;

2) NÃO HOMOLOGAR a compensação dos -débitos discriminados no PER/Dcomp de fls. 2 a 4, em razão de ter sido realizada com o aproveitamento do saldo negativo de CSLL que ora deixa de ser reconhecido; e

3) SUSPENDER, nos termos dos artigos 151, III, do C. T. N. e 48 da Instrução Normativa SRF n 600/2005, a exigibilidade dos débitos cuja compensação não foi homologada no presente processo, em virtude de se encontrarem pendentes de julgamento de manifestações de inconformidade os créditos dos quais resultou o saldo negativo utilizado pelo sujeito passivo.

Pelo que se extrai do Despacho Decisório o saldo negativo pleiteado era composto, além dos pagamentos confirmados, pelas estimativas que haviam sido extintas por meio de declarações de compensação analisadas em três processos distintos.

Com relação aos processos n.º 13868.000062/2003-14 e 13868.000068/2003-91 o despacho menciona o indeferimento das compensações pleiteadas por meio das DComp's neles analisadas.

É citado também n.º Processo n.º 13868.000203/2003-07, cujos autos ainda se encontravam na Seção de Fiscalização desta Delegacia, para a realização de diligências, visando à confirmação dos créditos postulados. Ou seja, o mesmo estava pendente de análise.

Não obstante tal fato, o não reconhecimento do direito creditório pleiteado se deu apenas em face dos créditos cuja compensação havia sido indeferida nos processos n.º 13868.000062/2003-14 e 13868.000068/2003-91.

Ante ao silêncio do despacho decisório quanto aos créditos discutidos no processo n.º 13868.000203/2003-07, entendo que a discussão nos autos se prende unicamente ao indeferimento dos créditos decorrentes das compensações pleiteadas nas DComps analisadas nos processos n.º 13868.000062/2003-14 e 13868.000068/2003-91.

O acórdão recorrido manteve o despacho decisório sob o entendimento de que os créditos decorrentes das compensações não homologadas não revestiam da liquidez e certeza exigidas no art. 170 do CTN.

O acórdão paradigma, por sua vez, em situação análoga reconheceu o direito creditório pleiteado.

Feita esta contextualização do litígio, entendo que ele se resolve mediante a aplicação da Súmula CARF n.º 177, *verbis*:

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Com efeito, pelo que se depreende do despacho decisório proferido, anteriormente transcrito, as estimativas cuja extinção fora pleiteada por meio de compensações que restaram indeferidas foram devidamente confessadas por meio de Declarações de Compensação, adequando-se perfeitamente aos ditames da referida súmula, de sorte que devem compor o saldo negativo pleiteado.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado