



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.904285/2008-04
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.958 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 7 de fevereiro de 2022
Recorrente FRATELLI VITA BEBIDAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO

ESTIMATIVAS COMPENSADAS E NÃO-HOMOLOGADAS. GLOSA NO AJUSTE ANUAL. IMPOSSIBILIDADE. Em conformidade com a Súmula CARF nº 177, *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.*

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)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por FRATELLI VITA BEBIDAS S/A ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1301-003.971, na sessão de 13 de junho de 2019, no qual foi dado provimento parcial ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO DE OFÍCIO E REDUÇÃO DE SALDO NEGATIVO. IDENTIDADE DE MATÉRIAS. DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIAS.

Se a autoridade administrativa, por meio de procedimento de lançamento de ofício, constitui crédito tributário com base na mesma irregularidade que serviu de suporte para a redução do saldo negativo efetuado em outro procedimento administrativo (compensação indevida de prejuízo fiscal), a duplicidade de exigência resta caracterizada.

O litígio decorreu da não-homologação de compensações vinculadas a saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2005 (período de 01/01 a 30/11), em razão de divergências entre os valores informados em DCOMP e DIPJ, bem como por inconsistências identificadas nas antecipações que compõem o crédito. A autoridade julgadora de 1ª instância declarou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 759/785). O Colegiado *a quo*, por sua vez, depois de converter o julgamento em diligência, validou as antecipações que não foram consideradas no lançamento formalizado para o mesmo período de apuração, restando infirmada apenas a antecipação no valor de R\$ 2.921.924,85 em discussão no PA 15374.920756/2008-61 (compensação do IRPJ) (e-fls. 1367/1382).

A PGFN teve ciência da decisão e não interpôs recurso especial (e-fl. 1384).

Cientificada em 15/10/2019 (e-fls. 1389), a Contribuinte opôs embargos de declaração alegando contradição, vez que o não reconhecimento da parcela de R\$ 2.921.924,85 ensejaria cobrança em duplicidade, seguindo-se a rejeição dos embargos em exame de admissibilidade, vez que o voto condutor do acórdão embargado seria coerente com o resultado da diligência que apontara referida parcela como não liquidada (e-fls. 1402/1406). Notificada deste despacho em 11/09/2020 (e-fls. 1417), a Contribuinte interpôs recurso especial no qual arguiu divergência admitida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 1474/1480, do qual se extrai:

O recorrente dirige sua irrisignação contra a decisão da Turma julgadora que, segundo seu entendimento, estaria em desacordo com outras decisões do CARF ao não reconhecer o direito creditório de valor constante de Declaração de Compensação ainda não homologada pelo Fisco.

Apresenta como paradigmas os acórdãos nºs 9101-004.828 e 9101-002.489, não reformados até a presente data, que registram as seguintes ementas, no que diz respeito à controvérsia em análise:

Acórdão 9101-004.828, de 04/03/2020

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

Ano-calendário: 2008

GLOSA DE ESTIMATIVAS. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. POSSIBILIDADE.

As estimativas compensadas, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, devem ser consideradas no cômputo do saldo negativo, tendo em vista o disposto no Parecer Normativo COSIT/RFB 02/2018.

Acórdão 9101-002.489, de 23/11/2016

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

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

O Recorrente, objetivando demonstrar o enquadramento do recurso especial à luz dos requisitos para seu seguimento, apresentou os seguintes argumentos em sua peça recursal:

Conforme demonstrado pela ora RECORRENTE em seu recurso voluntário (e acolhido pela C. Turma), existe no caso **cobrança em duplicidade**. De um lado, exigem-se valores da RECORRENTE que supostamente deixaram de ser pagos a título de IRPJ e CSLL em função da compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas além do limite de 30%, sem o devido abatimento dos saldos negativos de apurados no período em decorrência de estimativas pagas ou compensadas. De outro lado, o Fisco indeferiu as compensações dos créditos dos saldos negativos com débitos de outros tributos administrados pela Receita Federal.

Contudo, independentemente do resultado do julgamento do auto de infração relativo à compensação sem o limite de 30%, restou comprovado o direito ao crédito relativo às estimativas pagas. Nesse sentido, ainda que a atuação seja mantida por esse CARF (o que se admite em atenção ao princípio da eventualidade), as diferenças apuradas pela Fiscalização serão cobradas em processo próprio, o que evidentemente não elide o fato de a RECORRENTE ter pago ou compensado as estimativas mensais de CSLL e, por conseguinte, fazer jus ao respectivo crédito.

Esse racional foi expressamente acolhido pela relatora, nos termos do seu voto, *in verbis*:

[...].

Logo, independentemente do desfecho a ser dado ao PA n. 15374.920756/2008-61, a consequência para o presente caso será sempre a mesma. Se por um lado houver o reconhecimento pelo CARF da apuração do contribuinte, então o crédito tributário será cancelado e, por conseguinte, a compensação efetuada no presente PA deverá ser validada. De outro lado, se o CARF entender no PA n. 15374.920756/2008-61 que a apuração do contribuinte está incorreta, o crédito tributário ali cobrado será mantido e, para que não haja cobrança em duplicidade, a compensação efetuada no presente PA também deverá ser validada.

Dito de outra forma, em qualquer caso deverá ser admitida a compensação da estimativa relativa a maio/2005, seja em razão do reconhecimento da correção do procedimento do contribuinte no PA n. 15374.920756/2008-61, seja porque o valor devido já está sendo cobrado naquele processo e, portanto, não pode ser novamente cobrado no presente PA.

Todavia, a conclusão do v. acórdão foi contraditória com as próprias premissas e **não admitiu o crédito e a quitação relativa à estimativa de CSLL de maio/2005**, no valor de R\$ 2.921.924,85, **sob o fundamento de que tal quantia está pendente de confirmação (por estar em discussão no PA n. 15374.920756/2008-61)**. A contradição, no entanto, foi rejeitada pelo r. despacho de admissibilidade dos embargos de declaração opostos pela ora RECORRENTE.

Esse entendimento é diametralmente oposto à conclusão encerrada no acórdão paradigma proferido por essa E. Câmara Superior, o qual, também partindo da interpretação sobre os efeitos jurídicos das estimativas compensadas na formação do saldo negativo, concluiu, por maioria de votos (5x3), que “*as estimativas compensadas, ainda que não*

homologadas ou pendentes de homologação, devem ser consideradas no cômputo do saldo negativo” (Acórdão n. 9101-004.828, Rel. Cons. Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Rel. desig. Cons. Andréa Duek Simantob, J: 04/03/2020), *in verbis*:

[...]

Como se vê, essa a 1ª Turma da CSRF, analisando o mesmo arcabouço legal em situação semelhante à dos autos, concluiu que as estimativas compensadas devem ser consideradas no cômputo do saldo negativo, ainda que esteja pendente a discussão administrativa sobre a sua homologação, na medida em que, caso seja mantida a decisão pela não homologação da compensação, o crédito tributário será cobrado neste processo específico, mantendo-se íntegro o crédito do saldo negativo, a fim de se evitar a duplicidade de cobranças.

[...]

A conclusão a que chegou a 1ª Turma da CSRF nesse segundo paradigma também é oposta à do acórdão recorrido, segundo o qual a estimativa compensada somente pode ser computada no saldo negativo após a sua liquidez e certeza, o que surge somente com a decisão definitiva relativa à homologação da compensação. Para o acórdão paradigma, em vez disso, não há que se glosar essa estimativa no cálculo do saldo negativo apurado pelo sujeito passivo, tendo em vista que a matéria se encontra pacificada inclusive perante a administração tributária federal, que reconhece que, em caso de compensação de estimativa mensal não homologada, os débitos serão cobrados no PA relativo à DCOMP, *in verbis*:

[...]

Passo à análise da divergência suscitada.

Compulsando-se o primeiro acórdão paradigma (9101-004.828) indicado pelo Recorrente, merecem realce as seguintes passagens, extraídas do voto vencedor do julgado:

[...]

Vale dizer que, sobre o assunto em foco, a orientação emanada da própria administração tributária, além da jurisprudência desta CSRF reconhecem que, na **hipótese de compensação não homologada, os eventuais débitos, já confessados, serão cobrados pela via ordinária e mediante o próprio instrumento de confissão.**

Muito bem. Em que pese, tratar-se o caso de matéria cujo entendimento foi se modificando ao longo do tempo, e culminou com o Parecer Normativo que abaixo entendo por bem transcrever alguns de seus trechos mais importantes, bem como outros instrumentos de interpretação sobre o assunto que também merecem destaque:

a) No âmbito da Receita Federal - o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 03 de dezembro de 2018, assim dispôs, verbis:

“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.

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.

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. 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 n.º 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes 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. (destaquei)

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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB n.º 1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77” (destaques acrescidos)

[...]

Nestas condições, adoto o disposto no citado Parecer COSIT/RFB 02/2018, por entender como norma tributária interpretativa e, que portanto, deve retroagir quando o ato não se encontra definitivamente julgado.

A decisão recentemente proferida pela CSRF é peremptória ao acatar o Parecer Cosit n.º 02/2018, inclusive retroativamente, que por sua vez estabelece que não é necessário glosar eventual valor confessado constante de Dcomp não homologada, devendo as estimativas devidas serem cobradas como tributo devido.

No acórdão combatido, de acordo com o voto condutor do julgado, a situação enfrentada parece ser similar à analisada no primeiro paradigma, conforme seguinte passagem do voto condutor:

Estes autos tratam-se de Pedido de Compensação apresentadas pela recorrente, incorporada por AMBEV BRASIL BEBIDAS S/A, por meio das quais se pretende compensar débitos diversos com crédito correspondente a saldo negativo de CSLL relativo ao ano-calendário de 2005, período de 01/01 a 30/11.

[...]

Diante da inexistência de verificação de saldo negativo de CSLL, procedeu em diligência determinada por este Colegiado, para se analisar o montante pago a título de estimativa.

O Relatório de tal diligência está acostado às fls. 1.261/1.262, que em síntese apresenta os valores declarados de estimativa da CSLL no ano de 2005:

[...]

Por esta linha, verificamos que ainda que nos autos do PA em que se discute o auto de infração reste mantido o lançamento, deve ser reconhecida a existência e quitação das estimativas, nos termos da diligência, de

R\$20.076.029,16, pendente o valor de R\$2.921.924,85, em discussão no PA 15374.920756/2008-61 (compensação do IRPJ).(destaquei)

Resta claro que o acórdão recorrido deixou de reconhecer direito creditório relativo à estimativa objeto de compensação não homologada em outro processo administrativo, conflitando com a decisão emanada da CSRF, que acatou o contido no Parecer Cosit n.º 02/2018, e afastou a glosa de valor de estimativa pendente de homologação. Para situações similares, as decisões foram divergentes, restando caracterizado o dissídio jurisprudencial previsto no art. 67 do Anexo II do RICARF.

Já o segundo acórdão paradigma (9101-002.489) indicado, sobre a matéria em litígio, apresenta as seguintes razões em seu voto condutor:

A matéria posta à apreciação desta Câmara Superior refere-se ao cabimento, ou não, da glosa de estimativas cobradas em Declaração de Compensação na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Trata-se de matéria atualmente pacificada tanto no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), quanto da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN),

como segue:

Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit n.º 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.

PARECER PGFN/CAT/N.º 88/2014:

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.

Em linha com o primeiro paradigma, o segundo também decide que descabe a glosa de valores relativos a estimativas compensadas e não homologadas, que é o caso da situação enfrentada nos presentes autos. As decisões em cotejo, embora enfrentando situações similares faticamente, adotaram soluções divergentes, restando evidenciado o dissídio jurisprudencial previsto no art. 67 do Anexo II do RICARF.

Os dois paradigmas indicados ilustram o dissídio jurisprudencial no âmbito do CARF, autorizando que o presente recurso especial tenha seguimento para fins de apreciação pela CSRF.

Conclusão

Por todo o exposto, opino por DAR SEGUIMENTO ao recurso especial do sujeito passivo. *(destaques do original)*

Aduz a contribuinte que a glosa da estimativa de maio/2005, porque ainda em discussão no processo administrativo n.º 15374.920756/2008-61, resultaria em duplicidade semelhante àquela que motivou o reconhecimento das demais estimativas não computadas no lançamento de ofício formalizado para o mesmo período. Demonstra o dissídio jurisprudencial em face do paradigma n.º 9101-004.828, segundo o qual *as estimativas compensadas ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, devem ser consideradas no cômputo do saldo negativo*, e no qual a Conselheira Relatora do acórdão recorrido restou vencida. Divergente também seria o paradigma n.º 9101-002.489.

No mérito, argumenta que a compensação formalizada mediante DCOMP extingue o crédito tributário e, em caso de sua não-homologação, será possível a exigência dos débitos indevidamente compensados, porque também confessados. Reporta-se a excertos dos paradigmas, ao Acórdão n.º 1301-003.719 citado pelo Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella no voto condutor do paradigma n.º 9101-004.828, à Solução de Consulta Interna COSIT n.º 18/2006, ao Parecer PGFN 88/2014 e a outros precedentes deste Conselho, para afirmar que deve ser *reconhecido o direito ao crédito relativo à estimativa da CSLL de maio/2005, ainda que pendente a discussão no PA n. 15374.920756/2008-61, pois caso a compensação discutida naqueles autos não seja homologada, o crédito tributário daí resultante será cobrado pelos meios próprios, sem afetar o direito ao crédito nos presentes autos.*

Pede, assim, que seja dado provimento integral ao recurso especial.

Os autos foram remetidos à PGFN, que os restituiu sem contrarrazões, reservando-se o direito de manifestação em sustentação oral (e-fl. 1482).

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

O recurso especial da Contribuinte deve ser CONHECIDO com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784, de 1999.

Esclareça-se que o acórdão recorrido, integrado pelo despacho que rejeitou os embargos de declaração, evidencia que a manutenção da glosa da antecipação de R\$ 2.921.924,85 tem por referência a informação, em diligência, de que tal valor, correspondente à estimativa de maio/2005, foi objeto de DCOMP *em discussão no CARF*, no processo administrativo n.º 15374.920756/2008-61. Assim, há similitude com os paradigmas apresentados que, também analisando glosa de estimativas que foram objeto de DCOMP não-homologada, reverteram tal glosa em razão da possibilidade de cobrança do débito caso confirmada a não-homologação.

Recurso especial da Contribuinte - Mérito

No mérito, enquanto inexistia manifestação administrativa ou judicial que impusesse a adoção de outro entendimento, esta Conselheira reiterava o voto proferido no Acórdão 9101-004.447, sessão de julgamento de 09 de dezembro de 2019¹, assim ementado:

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

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO.

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Andrea Duek Simantob, substituída pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

ESTIMATIVAS PARCELADAS. A utilização de indébito tributário exige que o direito seja líquido e certo. Se a estimativa somente foi quitada em razão de posterior parcelamento, ela não pode ser admitida no saldo negativo, ainda que o parcelamento seja formalizado depois da não homologação de Declaração de Compensação - DCOMP apresentada para liquidação da estimativa. O procedimento correto é apresentação de DCOMP à medida que o saldo negativo vai sendo formado pelos pagamentos parcelados. Inadmissível a contribuinte primeiro se beneficiar do crédito, para depois pagar o tributo que daria ensejo àquele indébito, mormente se os benefícios concedidos no parcelamento impedem a recomposição integral da mora.

ESTIMATIVAS COMPENSADAS. Como a extinção do crédito tributário por homologação de compensação declarada retroage à data de apresentação da DCOMP, o litígio em torno da não-homologação de compensação de estimativa constitui prejudicial à decisão acerca do saldo negativo formado com a estimativa e utilizado em compensação. Assim, a decisão acerca da existência do saldo negativo deve ser sobrestada até a solução do litígio administrativo acerca da homologação da compensação de estimativa que o integra.

Contudo, fixado na Súmula CARF n.º 177 que *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*, descabe a glosa promovida razão pela qual não deve mais prevalecer a objeção posta no acórdão recorrido.

Estas as razões, portanto, para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora