



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.905059/2013-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-006.981 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de maio de 2024
Recorrente UNILEVER BRASIL HIGIENE PESSOAL E LIMPEZA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. APLICAÇÃO DA 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, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Augusto Carvalho de Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro da Silva (Vice-Presidente), Claudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-82.060, proferido em 11 de abril de 2018 pela 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal de

Julgamento do Brasil em São Paulo - SP, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

O Despacho Decisório (DD) emitido pela DERAT São Paulo em 04/11/2013 reconheceu parcialmente o crédito pleiteado na Dcomp n.º 34745.58606.210110.1.7.03-1322 e não homologou o crédito da Dcomp n.º 33873.89222.210110.1.7.03-1169 (*esta Dcomp. não foi objeto de manifestação de inconformidade*).

A Recorrente pretendia utilizar crédito de Saldo Negativo de Contribuição Social (CSLL) apurado no período de 01/01/2008 à 31/12/2008 para quitar as estimativas de maio de IRPJ e CSLL de 2009. (fl. 37)

Tendo em vista a negativa do crédito via DD, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade apresentando os seguintes argumentos:

- a) O direito à compensação é garantido pelos artigos 156, II, e 170 do CTN, tendo seu procedimento para compensação disciplinado no artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 1996;
- b) Afirma que ao final de 2008, o saldo de CSLL, após apuração pela sistemática do Lucro Real anual, atingiu o montante de R\$ 896.791,75, passando a integrar o seu patrimônio;
- c) Assevera: “Outrossim, imperioso esclarecer que as estimativas compensadas com bases negativas de períodos anteriores serão analisadas de per si, nos respectivos processos administrativos fiscais. Caso essas estimativas não sejam homologadas, os referidos montantes serão exigidos do sujeito passivo nesses outros processos”.
- d) Avalia que **há risco de dupla tributação** caso houvesse cobrança no processo que trata da compensação da estimativa e no processo em que não se admitiu a inclusão da estimativa no saldo negativo.

A 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Brasil em São Paulo – SP proferiu Acórdão abaixo ementado:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. Somente poderão ser utilizados em compensação débitos tributários líquidos e certos.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA. Os débitos de estimativa que tenham sido confessados e extintos sob condição resolutória serão glosados na composição do saldo negativo, caso a respectiva declaração de compensação restar não homologada, diante da falta de certeza e liquidez.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A DRJ analisou detalhadamente os sistemas informatizados da RFB constatando que as estimativas de agosto e setembro de 2009, que foram objeto de compensação e questionadas no presente processo, não foram confirmadas pela Autoridade Tributária através da não homologação das compensações, tendo em vista que “*inexiste decisão proferida no contencioso tributário que tenha afastado o despacho decisório denegatório.*” e conclui que a tese apresentada pela Recorrente, da possibilidade de dupla tributação, não deveria prosperar em

função de entendimentos exarados pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional **à época dos fatos**, de modo que o crédito sob questionamento não dispõe de liquidez e certeza e não poderia ser recuperado por outro processo administrativo.

Ciente do Acórdão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 132/146) em que reitera os argumentos tecidos na defesa, destacando os seguintes pontos:

- a) Sintetiza a decisão da DRJ da seguinte forma: “(...) os argumentos centrais da Turma Julgadora para julgar improcedente a manifestação de inconformidade é a (i) suposta impossibilidade de cobrança judicial das estimativas nos próprios autos dos processos administrativos em que não foram homologadas, nos termos dos Pareceres **PGFN/CAT n.s 1.658/2011 e 193/2013**, e a (ii) consequente ausência de liquidez e certeza desses valores, em desrespeito ao disposto no art. 170 do CTN.” (fl. 139)
- b) Reforça que a manutenção da glosa implica em duplo prejuízo em função do disposto nos §§ 6º, 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, atualmente regulamentado pelo art. 73, § 1º, da Instrução Normativa RFB n. 1717/2017.
- c) Afirma que o entendimento apresentado pela PGFN corrobora seu argumento, notadamente o Parecer PGFN/CAT nº 88/2014, no ponto em que trata da cobrança de valores de estimativas compensadas;
- d) Assevera que já houve manifestação do CARF, seguindo o entendimento acima, através do Acórdão 910.1002.493 de 23 de novembro de 2016, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF);

Ao final requer provimento total do recurso, de modo a reformar a decisão da DRJ.

É o relatório

Voto

Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, Relator.

Tendo tomado ciência do Acórdão em 25/06/2018 por meio eletrônico, e sendo o Recurso interposto em 18/07/2018, é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

No mérito, a matéria em discussão restringe-se à possibilidade de que estimativas quitadas por meio de compensação no ano de 2008 integrem o Saldo Negativo do período independentemente de sua homologação.

A peça recursal foi elaborada no ano de 2018 e usa como reforço aos argumentos apresentados, o Acórdão **910-1002.493** de 23 de novembro de **2016**, da relatoria do I. Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, cuja ementa é reproduzida abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano Calendário: 2006

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)

Ocorre que com o passar dos anos, essa discussão sobre compensação de estimativas que venham a gerar saldo negativo ao final do ano-calendário foi sendo solidificada em decisões neste colegiado.

O Acórdão **9101-004.439** de 09 de outubro de 2019, pela 1ª Turma da CSRF, posterior a elaboração do Recurso Voluntário, retrata o novo entendimento da controvérsia, sendo nesse ponto do voto, salutar transcrever as considerações da I. Conselheira Livia de Carli Germano, relatora, que apresenta de forma didática a argumentação, geralmente, desenvolvida pelos contribuintes e que de alguma forma registra o histórico da controvérsia:

“O mérito do presente recurso consiste em definir se, em caso de declaração de compensação visando à utilização de crédito de saldo negativo formado por estimativa quitada mediante compensação, há ou não relação de prejudicialidade entre (i) o processo destinado à verificação do crédito de saldo negativo e (ii) o processo referente à compensação da estimativa.

Dito de outra forma, a questão a ser respondida é se a estimativa quitada mediante compensação integra o valor do saldo negativo pleiteado sem qualquer condição, ou se o deferimento do crédito de saldo negativo formado por estimativa quitada por compensação depende da homologação da compensação da estimativa.

A questão acerca da quitação de estimativas mediante compensação e a utilização do respectivo valor para formar saldo negativo a ser restituído ou compensado sempre foi objeto de muita discussão, até mesmo entre a Receita Federal a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Em uma breve síntese, a Receita Federal, desde a Solução de Consulta Interna n. 18/2006, vem expressando o seu entendimento de que eventual discussão relativa aos débitos de estimativa quitados via compensação não afeta a análise do saldo negativo do mesmo ano-calendário. Isso por considerar que a declaração de compensação tem efeito de confissão de dívida, o que, por consequência; faria com que o débito relativo às estimativas eventualmente não homologadas pudesse ser cobrado mediante inscrição em Dívida Ativa da União.

De fato, o artigo 74, §6º, da Lei 9.430/1996 prevê expressamente que “A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.”.

Não obstante, a PGFN, por meio de pareceres normativos, vinha demonstrando seu posicionamento de que estimativas oriundas de compensação não homologada não poderiam ser inscritas em dívida ativa, já que apenas seria possível a cobrança de tributo e não de meras antecipações, sendo que “a confissão não transforma a antecipação do tributo (estimativa) em crédito tributário” (Parecer PGFN/CAT 1.658/2011). Sustentava, assim, que a glosa das estimativas não pagas deveria ser realizada por ocasião da análise da declaração de compensação ou do saldo negativo, o que consequentemente geraria uma relação de prejudicialidade entre a formação do saldo negativo e a quitação da estimativa mensal.

Tais divergências foram, ao menos parcialmente, solucionadas com a emissão do Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, em resposta à Nota Técnica Cosit 31/2013. Em tal nota, a Receita Federal observa que “a única forma de conciliar a faculdade dada ao contribuinte de compensação de débitos de estimativas e de discussão acerca da não homologação com o direito de a Fazenda reaver seu crédito decorrente de DComp não homologada, caso haja decisão que lhe seja favorável, seria a cobrança com base em DComp, sem necessidade de glosa na apuração do ajuste anual e, conseqüentemente, sem necessidade de lançamento de ofício.”

Então, por meio do Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, a PGFN reconheceu que, desde que após o ajuste anual, seria legítima a “cobrança dos valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativas, 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”.

Em linha com este entendimento, a Receita Federal editou, em dezembro de 2018, o Parecer Normativo Cosit 2/2018, sendo de se destacar os seguintes trechos de sua ementa:

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

(...)

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 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.

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.’

(...)

(Griffou-se)

A partir da **Lei nº 13.670/2018**, as compensações de débitos tributários concernentes a estimativas passaram a ser vedadas, tendo a Relatora ressaltando esse fato no seu voto:

“De se observar apenas que, conforme ressaltou o próprio Parecer Normativo 2/2018, que o entendimento ali consubstanciado apenas se aplica às DComps transmitidas até a entrada em vigor a Lei nº 13.670/2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas. É o caso dos autos, eis que a Dcomp em discussão foi transmitida antes de 2018.

No caso, compreendo que a interpretação mais adequada da legislação em vigor segue a linha de que não há que se falar em prejudicialidade entre o processo destinado à verificação do crédito de saldo negativo de um determinado ano e o processo referente à

compensação da estimativa mensal devida naquele mesmo ano-calendário, eis que esta ou está (provisoriamente) extinta ou, se se revelar exigível, pode ser devidamente cobrada mediante procedimento próprio.

De fato, o artigo 74, §2º, da Lei 9.430/1996, estabelece que o débito compensado está extinto, resolvendo-se tal extinção apenas caso sobrevenha decisão por sua não homologação. Também por expressa previsão legal, a Dcomp tem efeito de confissão de dívida (art. 74, § 6º da Lei 9.430/1996). Além disso, até o advento da Lei nº 13.670/2018, não havia qualquer ressalva legal quanto à quitação de estimativas mediante compensação.

Nessa sistemática, temos que, em não sendo homologada a compensação da estimativa, o débito será cobrado em procedimento próprio, quando o contribuinte pode efetuar seu pagamento ou apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação.

Neste caso, enquanto tramitar o processo administrativo então instaurado pela manifestação de inconformidade, a cobrança da estimativa estará suspensa e, havendo decisão final administrativa decidindo por sua exigibilidade, na ausência de pagamento o débito será encaminhado à PGFN e inscrito em Dívida Ativa – sendo o débito cobrado não mais a título de estimativa, mas como tributo ou parcela de tributo declarado como devido, ainda que sequer haja base de cálculo tributável no ajuste anual.

Negar que o valor da estimativa compensada possa compor o valor do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é inserir na lei condição nela não prevista, podendo resultar em sério prejuízo ao contribuinte em virtude de uma potencial dupla cobrança, eis que o mesmo valor equivalente à estimativa pode ser exigido tanto no procedimento referente à compensação da estimativa quanto no da glosa do saldo negativo. Uma alternativa, que seria sobrestar a análise da DCOMP no caso de apuração de saldo negativo composto de valores de estimativas objeto de DComp ainda não homologadas, poderia resultar em prejuízo à Administração, considerando a possibilidade de homologação tácita caso transposto o prazo de 5 anos da transmissão da DComp. E mesmo uma segunda alternativa, que seria sobrestar não a emissão do despacho decisório mas os processos administrativos contra ele instaurados (portanto sem risco no mínimo, em perda de eficiência por acúmulo de todos os processos relacionados a um crédito pendente de reconhecimento.

Nada disso se justifica sob o único e rígido argumento de que a estimativa é mera antecipação e não tributo efetivamente devido. Não se nega tal premissa, mas essa circunstância deve ser sopesada com o fato que, também por expressa previsão legal, o débito de estimativa confessado em DComp pode ser cobrado, inclusive independentemente de ser apurado tributo devido no ajuste anual. Daí a afirmação de que o débito confessado seria então cobrado não mais a título de estimativa, mas como tributo ou parcela de tributo declarado como devido, ainda que no ajuste anual sequer se apure base de cálculo (e aqui reside a discordância desta Relatora quanto à condição imposta tanto pela PGFN quanto no Parecer Normativo 2/2018 de que o entendimento acima apenas se aplica se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário mas, de qualquer forma, é o caso dos autos)

Atualmente a questão foi pacificada através da Súmula CARF nº 177:

“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.”

O Acórdão **9101-004.439** de 2019 é um importante relato do histórico da controvérsia, e concluiu que o presente caso se adequa à Súmula CARF nº 177.

Ante ao exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário

É como voto,

(documento assinado digitalmente)

Fernando Augusto Carvalho de Souza