



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.900010/2011-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-003.893 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2019
Recorrente SOUFER INDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA CONFESSADA E POSTERIORMENTE PARCELADA.

No mesmo sentido do entendimento que foi consolidado no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02/2018, se o valor remanescente do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é oriundo de um débito de estimativa confessado em outros pedido de compensação, mesmo que posteriormente tenha sido objeto de parcelamento, não há porque não reconhecer o seu direito. Os interesses fazendários estão protegidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões do relator os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil e Luiz Tadeu Matosinho Machado. O conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo solicitou a apresentação de declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por SOUFER INDUSTRIAL LTDA contra acórdão que indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada diante da homologação apenas parcial, pela DRF/Limeira-SP, da compensação de crédito de saldo negativo da CSLL do ano-calendário de 2005 com débitos do próprio contribuinte.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

Trata-se de manifestação de inconformidade contra o “Despacho Decisório” (Rastreamento nº 912662615), ciência dada em 23/02/2011, que reconheceu parte do crédito pleiteado de Saldo Negativo da CSLL, do ano-calendário de 2005, no valor de R\$275.409,83. O Pedido foi feito por meio do Per/Dcomp nº 36882.92709.220307.1.7.03-4498.

2. O Despacho Decisório traz, resumidamente:

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se: PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CREDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CR EDITO	IR EXTERI OR	RETENÇOE S FONTE	PAGAMENT OS	ESTIM.CO MP.SNPA	ESTIM.PAR CELADAS	DEM.ESTIM. COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCO MP	0,00	0,00	392.833,51	244.413,62	0,00	0,00	637.247,13
CONFIRM ADAS	0,00	0,00	392.771,19	14.241,85	0,00	0,00	407.013,04

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$275.409,83. Valor na DIPJ: R\$275.029,83. Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$637.122,49; CSLL devida: R\$362.092,66

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero. Valor do saldo negativo disponível: R\$44.920,38.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 36882.92709.220307.1.7.03-4498. NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no (s) seguinte (s) PER/DCOMP: 37903.59713.110506.1.3.03-4887.

3. A empresa tempestivamente apresentou Manifestação de Inconformidade, em 22/03/2011, apresentando também, em 07/07/2014, o “Aditamento À Manifestação de Inconformidade”, contestando o Despacho Decisório, nos seguintes termos, resumidamente.

O contribuinte efetuou o pedido de ressarcimento de Saldo Negativo de CSLL do período de 01/01/2005 a 31/12/2005, no valor R\$275.409,83 (Duzentos e setenta e cinco mil quatrocentos e nove reais e oitenta e três centavos). Onde através do Despacho decisório de nº 10865-900.010/2011-91 não fora homologado parte

deste crédito no valor de R\$244.503,21 (duzentos e quarenta e quatro mil quinhentos e três reais e vinte e um centavos), os valores que compõe este crédito não homologado são: O valor de R\$172.952,62 débito compensado com o Per/Dcomp 09040701842802051304- 3609 que esta em Julgamento de Manifestação de inconformidade, n.º do processo 10865.900.295/2009-46 conforme despa cho decisório, e o valor de R\$57.219,15 (cinquenta e sete mil duzentos e dezenove reais e quinze centavos) compensado com o Per/Dcomp 038277122928020513048236, que também esta em Julgamento de Manifestação de Inconformidade, n.º do processo 10.8 65- 900.296/2009-91, e recolhido o valor de R\$437,64 (quatrocentos e trinta e sete reais e sessenta e quatro centavos) e o valor de R\$13.804,21 (treze mil oitocentos e quatro reais e vinte e um centavos) ref. ao processo n.º 10865-900.710/2009-61 que já fora recolhido, tendo agora o Contribuinte que retificar a DCTF ref. Maio/2005, retificando a descrição do pagamento da CSLL referente os R\$14.241,85. Tendo também o Contribuinte que Retificar Saldo Negativo por ter lançado o valor de R\$ 62,32 (Sessenta e dois reais e trinta e dois centavos) em duplicidade. Conforme Demonstrativo,

Data arrecadação	Período Apuração	Valor Imposto	Despacho Decisório
28/02/2005	31/01/2005	R\$ 5.175,97	
31/03/2005	28/02/2005	R\$ 108.951,14	
29/04/2005	31/03/2005	R\$ 137.453,70	
31/05/2005	30/04/2005	R\$ 31.739,92	
30/06/2005	31/05/2005	R\$ 85.808,76	
30/04/2009	31/05/2005	R\$ 13.804,21	10865-900710/2009-61
30/04/2009	31/05/2005	R\$ 437,64	10865-902425/2009-85
31/08/2005	31/07/2005	R\$ 23.579,38	
30/06/2006	31/08/2005	R\$ 62,32	
Valor Total Arrecadação CSLL		R\$ 407.013,04	
Estimativas Compensadas em Julgamento de Manifestação de Inconformidade			
N.º PER/DCOMP	Período Apuração	Valor Imposto	Despacho Decisório
09040701842802051304-3609	31/01/2005	R\$ 172.952,62	10865-900295/2009-46
03827712292802051304-8236	31/01/2005	R\$ 57.219,15	10865-900296/2009-91
Valor Total Estimativa Compensada CSLL		R\$ 230.171,77	

4. Na apresentação do “Aditamento À Manifestação de Inconformidade” a Impugnante complementa a Manifestação apresentada com:

(.....)

Pela análise do trecho transcrito, conclui-se que os motivos da não homologação de parte das compensações declaradas foram dois:

Não confirmação de uma parte dos pagamentos; e Não confirmação de grande parte das estimativas parceladas com saldo negativo de períodos anteriores.

Quanto ao pagamento não confirmado, seu recolhimento foi devidamente provado com a defesa inicial. Ademais, foi apontado um pequeno erro de preenchimento da declaração ao lançar um valor em duplicidade. Na manifestação original há quadro demonstrativo.

Dessa forma, o problema da parcela de pagamentos não reconhecidos foi dirimido e não configura óbice à homologação das compensações declaradas.

O segundo motivo da não homologação de parte das compensações foi o não reconhecimento de valores referentes a estimativas compensadas. Com efeito, as compensações das estimativas não foram homologadas. Entretanto, esses

Despachos Decisórios não são definitivos, porquanto instaurado contencioso administrativo pela apresentação de Manifestações de Inconformidade.

Os citados Despachos estão em discussão nos processos administrativos 10865.900295/2009-46 e 10865.900296/2009-91.

Por esse motivo, não é possível afirmar que a Manifestante não faz jus ao saldo negativo de CSLL que apontou. A não confirmação das parcelas referentes à compensação de estimativas não foi feita de forma definitiva, uma vez que o controle de legalidade dos respectivos despachos decisórios ainda não foi ultimado pelas Autoridades de julgamento administrativo (vide consulta do Comprot em anexo).

Portanto, diante da prejudicialidade do caso tratado nos dois processos citados anteriormente, o despacho decisório em comento não pode produzir efeitos, pois sua validade só pode ser definida depois de julgadas as duas defesas apresentadas naqueles autos administrativos.

(.....)

Diante disso, o presente feito deve ser sobrestado para que se aguarde a definição da discussão administrativa a respeito das duas DCOMP de estimativas que compuseram o saldo negativo de CSLL da Manifestante.

A DRJ/São Paulo proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DA CSLL.

A compensação tem como pressuposto de validade crédito líquido e certo em favor do sujeito passivo, cabendo a ele fazer prova de que é titular desse direito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, alega que, enquanto não houver decisão definitiva, as compensações questionadas em outros processos estão válidas e os débitos compensados devidamente extintos. Pede que a decisão recorrida seja reformada, reconhecendo-se o crédito apontado e a homologação da compensação declarada. Em caráter alternativo, pede o sobrestamento do presente feito até que sejam definidas as matérias prejudiciais.

Cumpra esclarecer que, apesar de ter decidido pela improcedência integral da manifestação de inconformidade, o voto condutor da decisão recorrida reconheceu a efetividade de recolhimentos realizados através de DARF e resumiu o litígio aos valores compensados que estavam em discussão nos processos n.º 10865.900295/2009-46 e 10865.900296/2009-91. Confira-se, nesse sentido, o seguinte trecho:

6.8. O valor total das estimativas consideradas na apuração é composto por pagamentos realizados através de DARF's e dois Per/Dcomp apresentados: (i) n.º 10865.900295/2009-46 de R\$172.952,62 e (ii) n.º 10865.900296/2009-91 de R\$57.219,15.

6.9. Dos valores demonstrados na Impugnação, referentes aos recolhimentos das estimativas por intermédio de DARF's, comprovamos os efetivos recolhimentos através do sistema da RFB (SINAL).

Essa circunstância foi também evidenciada pela empresa em seu recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Como se vê a partir do que foi relatado, as compensações declaradas não foram homologadas pela instância *a quo* porque as compensações de estimativas que compõem o saldo negativo reivindicado pendiam ainda de decisão em outros processos. Com efeito, na época, aguardava-se o julgamento de recursos voluntários nos processos n.º 10865.900295/2009-46 e 10865.900296/2009-91.

Essa, de fato, vinha sendo a opinião de muitas unidades da Receita Federal nas diversas situações nas quais o contribuinte apurava saldo negativo oriundo de estimativas não efetivamente recolhidas. O caso mais comum era aquele em que as estimativas haviam sido "pagas" mediante sua inclusão como débitos em outros processos de compensação. Como, muitas vezes, a homologação da compensação estava ainda pendente da solução de um contencioso, alegava-se que o contribuinte não possuía o direito líquido e certo no processo decorrente.

Nada obstante, o recente Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 02/2018 afastou esse ponto de vista. Depois de restringir seu escopo às declarações de compensação transmitidas até 31/05/2018, visto que a Lei n.º 13.670/2018 passou a vedar a compensação de débitos concernentes às estimativas, o referido ato normativo consolidou o entendimento do órgão nas situações em que as estimativas foram confessadas em DCTF e não foram quitadas nem por pagamento nem por compensação. Confira-se:

3. Inicialmente, observe-se que o entendimento consubstanciado no presente Parecer Normativo aplica-se à Declaração de Compensação (Dcomp) transmitida até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei n.º 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas, conforme dispõe o Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 4, de 14 de agosto de 2018.

(...)

8. A despeito de a situação aqui tratada se referir ao débito de estimativas quitadas por compensação, faz-se referência à hipótese em que as estimativas foram confessadas em DCTF e não foram quitadas nem por pagamento nem por compensação.

Mais à frente, o parecer trata do entendimento consolidado para os casos comuns acima mencionados, isto é, quando a homologação da compensação está ainda pendente da solução de um contencioso. Observe-se:

10. Na hipótese da Dcomp não homologada, a situação a ser vista deve ser a retratada em 31 de dezembro do ano-calendário em curso, pois é nesta data que ocorre o fato jurídico tributário do IRPJ e da CSLL.

10.1. Assim, salvo a situação de ser considerada não declarada a Dcomp, extinto está o débito a título de estimativa, sob condição resolutória. Portanto, a estimativa pode ser deduzida do total do tributo devido, ou mesmo compor saldo negativo. Eventual não homologação em decisão definitiva deverá ser objeto de cobrança.

10.2. Destaque-se que se o despacho decisório não homologou a compensação antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, tornando-se definitivo em 31 de dezembro, não há formação do crédito tributário nem, como corolário lógico, a sua extinção. Afinal, como ainda não se configurou o fato jurídico tributário nem a conversão das estimativas em tributo, 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. Deve-se, portanto, proceder de acordo com o disposto nos arts. 52 e 53 da IN RFB n.º 1.700, de 2014.

10.3. Se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data, mas objeto de manifestação de inconformidade, e este está 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). Pouco importa o que vai ocorrer depois, pois em 31 de dezembro do corrente ano ocorrem três situações jurídicas concomitantes: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31 de dezembro; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação.

10.4. Evidentemente, se o sujeito passivo que teve a Dcomp não homologada antes do dia 31 de dezembro apresentar a manifestação de inconformidade e não incluir a estimativa na apuração do tributo e, portanto, não a considerou no tributo devido ou na composição do saldo negativo, o valor a ela correspondente deixa de ser devido. Logo, a manifestação de inconformidade se delimita ao direito creditório não homologado.

11. É por isso que 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. E se as estimativas compuserem o saldo negativo do IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL, estes tornam-se direito creditório a ser reconhecido caso o tributo devido, após o ajuste, seja inferior às estimativas compensadas. Vide acórdão do CARF neste mesmo diapasão:

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. (Acórdão nº1401-002.876, Rel. Claudio de Andrade Camerano, 16/8/2018)

11.1. Ressalte-se que esse crédito do sujeito passivo é líquido e certo para os fins do disposto no art. 170 do CTN. Se a estimativa é uma obrigação certa sua, também deve ser tido como certo o saldo negativo por ela formado. Afinal, não se pode negar o efeito que é próprio à estimativa, que existe em conformidade com o direito.

Por fim, o parecer deixa claro que tal entendimento se aplica também aos casos em que a estimativa foi objeto de parcelamento. Veja-se:

11.2. Ainda, o entendimento aqui esposado não só protege o direito do sujeito passivo de ter o direito creditório reconhecido, como também os interesses fazendários. Ora, não faria sentido indeferir o direito creditório no saldo negativo ou na base negativa se isso significasse ter de rever a cobrança das estimativas não compensadas, as quais podem estar até em execução fiscal ou, pior, estarem parceladas. Mesmo no caso de um pedido de restituição, os interesses fazendários também estão protegidos, uma vez que o crédito eventualmente reconhecido deve ser objeto de compensação de ofício, consoante arts. 89 a 96 da IN RFB nº1.717, de 2017. (*grifei*)

No caso presente, é importante invocar a hipótese de as estimativas estarem parceladas porque, compulsando os autos dos processos nº 10865.900295/2009-46 e 10865.900296/2009-91, constato que, em 26/05/2017, a empresa apresentou pedidos de desistência daqueles recursos com o objetivo de viabilizar sua inclusão no Programa de Regularização Tributária (PRT).

Portanto, em consonância com o último trecho transcrito do referido parecer, não faz diferença que as estimativas indicadas para compensação tenham sido objeto de parcelamento. O que importa é que o valor confessado a título de estimativas (por DCTF ou, mesmo, nas DCOMP) deixou de ser mera antecipação e passou a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário. Se o valor remanescente do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é oriundo de um débito de estimativa confessado no âmbito de um programa de parcelamento, não há porque não reconhecer o seu direito. Os interesses fazendários estão protegidos.

Destarte, merece guarida o recurso voluntário porque se alinha com o entendimento agora consolidado no âmbito da própria Receita Federal.

Considerando que o próprio voto condutor da decisão recorrida já havia reconhecido a efetividade de recolhimentos realizados através de DARF (que constituía a outra parte em litígio por ocasião da manifestação de inconformidade), é de se atestar a procedência da totalidade do saldo negativo indicado para compensação.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio

Declaração de Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo

Por ocasião do julgamento do presente processo, acompanhei o Relator, quanto à conclusão de dar provimento ao Recurso Voluntário. Não obstante, entendo necessário o esclarecimento do voto proferido, uma vez que diverjo, parcialmente, das razões que o levaram a semelhante conclusão.

É que, diversamente, do Relator, considero inaceitável que valores devidos a título de estimativas de IRPJ e CSLL, parceladas e não extintas até a transmissão da Declaração de Compensação, possam ser consideradas na composição do saldo negativo compensado.

A razão para tanto é, em primeiro lugar, o teor do art. 2º, §4º, e art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual o saldo negativo de CSLL é apurado, em 31 de dezembro de cada ano, quando o valor da CSLL devida é superado pela soma das seguintes parcelas:

I - da CSLL paga ou retida na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação da sua base de cálculo;

II - da CSLL paga por estimativa.

Vê-se, portanto, que apenas o valor **pago** (aqui, com base no art. 156 do CTN e no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, deve-se entender recolhido ou compensado) poderá ser levado ao cálculo do saldo, para fins de apuração do montante passível de restituição e/ou compensação, na forma do art. 6º, inciso II, da mesma Norma.

Os valores de estimativa que deixaram de ser recolhidos tempestivamente pelo sujeito passivo, até o encerramento do exercício, não poderão mais ser exigidos por meio de lançamento de ofício (Súmula CARF nº 82), não serão cobrados administrativamente e/ou por meio de execução fiscal (Nota Cosit nº 31/2013 e Parecer PGFN/CAT nº 88/2014) e não serão objeto de parcelamento (Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 e 193/2013), sendo aplicável apenas a multa isolada de que trata o art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430, de 1996.

A controvérsia que se poria, então, é saber o tratamento a ser conferido em relação aos valores pagos a título de estimativa após o encerramento do período de apuração e levados ao ajuste anual da CSLL.

A interpretação conjunta dos dispositivos citados da Lei nº 9.430, de 1996, com o art. 170 do CTN, que exige a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo, para autorizar a compensação, leva à uma única conclusão: apenas os valores extintos até a data da realização da compensação, ou seja, a data de transmissão da DComp, poderão ser aproveitados em tal compensação.

Entender o contrário seria autorizar ao sujeito passivo a compensação de valores ilíquidos e incertos, o que feriria o referido art. 170 do CTN.

Por tal razão, na linha do que tem sido adotado por esta Turma Julgadora, as estimativas compensadas podem ser reconhecidas na composição do saldo negativo compensado, uma vez que foram extintas, ainda que sob condição resolutória, conforme art. 74, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996, e conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 2, de 3 de dezembro de 2018

Em sentido contrário, as estimativas meramente parceladas, mas não extintas pelo pagamento, até a referida data, não podem ser computadas no saldo negativo compensado, uma vez que o parcelamento (diversamente da compensação) não é forma de extinção do crédito tributário (conforme art. 156 do CTN), mas de mera suspensão, a teor do art. 151 do mesmo Código.

No caso sob análise, porém, os débitos posteriormente levados ao parcelamento, e nele extintos, haviam sido objeto de compensação, sendo este, pois, o motivo que me levou a votar pelo provimento do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo