



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10865.904085/2010-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-004.873 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2020
Matéria CSLL
Recorrente FAZENDA SETE LAGOAS AGRÍCOLA SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP) DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. GLOSA DE CRÉDITO. IMPROCEDÊNCIA.

De acordo com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, a jurisprudência majoritária da C. Câmara Superior e a orientação do Parecer Normativo Cosit 02/2018 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.*"

Assim, a compensação de estimativa regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação da estimativa que compõe o saldo negativo de IRPJ, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal, sendo que a glosa do saldo negativo formado por estimativas compensadas, acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá a cobrança do débito decorrente da estimativa não homologada por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e, do outro, haverá redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a decadência suscitada e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer integralmente o Saldo Negativo de CSLL pleiteado referente a estimativa do mês de julho do

Processo nº 10865.904085/2010-61
Acórdão n.º 1402-004.873

S1-C4T2
Fl. 159

ano-calendário de 2004, reconhecer integralmente o crédito indicado nas DCOMPs no valor de R\$ 147.166,32 e homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Wilson Kazumi Nakayama (Suplente convocado), Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e 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.

Nas Declarações de Compensação (Dcomps) nºs 38487.83001.120106.13.03-2600, 30249.22032.140607.1.7.03-5025, 31709.99369.140607.1.7.03-1602 e 10201.67202.140607.1.7.3-9404, o contribuinte compensou débitos diversos com suposto crédito de R\$ 147.166,32 (valor original), referente a saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente ao ano 2004.

O saldo negativo pleiteado decorreu da dedução, da contribuição devida, de estimativas recolhidas no montante de R\$ 218.778,55 e de estimativas de julho, agosto e setembro compensadas com saldo negativo de período anterior no montante de R\$ 638.478,76.

O Despacho Decisório nº 887163465, de 05 de outubro de 2010, às fls. 06 a 10, decidiu reconhecer o crédito e homologou integralmente as compensações das estimativas recolhidas e reconheceu parcialmente o crédito e homologou parcialmente a compensação (DCOMP final 0313) da estimativa de julho de 2004, no montante de R\$ 52.925,64, consoante demonstrativos abaixo copiados:

Pagamentos

O valor confirmado da parcela de pagamento está limitado ao valor informado no PER/DCOMP no campo "Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período"

Parcelas Confirmadas

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período
2484	31/10/2004	30/11/2004	100.000,00	0,00	0,00	100.000,00	95.151,88
2484	31/10/2004	22/12/2004	1.450,17	105,28	14,50	1.569,95	1.450,17
2484	30/11/2004	30/12/2004	70.000,00	0,00	0,00	70.000,00	67.704,53
2484	30/11/2004	10/01/2005	4.844,55	175,86	48,45	5.068,86	4.844,55
2484	31/12/2004	31/01/2005	49.627,42	0,00	0,00	49.627,42	49.627,42
Total							218.778,55

Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JUL/2004	01113.63107.131004.1.3.03-0313	152.008,19	52.925,64	99.082,55	Compensação confirmada parcialmente
JUL/2004	27585.75110.131004.1.3.02-3365	53.964,02	0,00	53.964,02	Compensação não confirmada
JUL/2004	00603.97859.131004.1.3.04-1724	12.326,73	0,00	12.326,73	Compensação não confirmada
AGO/2004	13840.000501/2004-88	205.337,87	0,00	205.337,87	Compensação não confirmada
SET/2004	13840.000525/2004-37	214.841,95	0,00	214.841,95	Compensação não confirmada
Total		638.478,76	52.925,64	585.553,12	

E seguida, o v. acórdão recorrido reconheceu o crédito e homologou as compensações das estimativas de agosto e setembro de 2004, porém não reconheceu e não

homologou o restante da parcela da compensação das estimativas de julho de 2004 por entender que o saldo negativo composto por compensação de estimativas de período anteriores analisadas nos processos administrativos processos nº 10865.907023/2009-77, 10865.907022/2009-22 e 10865.903919/2008-04, não tinham sido homologadas pelos respectivos Despachos Decisórios, bem como não tinham sido preferidas decisões definitivas nos respectivos processos administrativos, faltando a certeza e liquidez do crédito.

Sendo assim, a discussão em sede de Recurso Voluntário gira em torno do crédito não reconhecido no v. acórdão recorrido no valor de R\$ 165.373,30, referente as três DCOMPs que pretendem compensar a estimativa do mês de julho de 2004 que compõe o saldo negativo de período anterior que se pretende compensar com os débitos indicados nas DCOMPs.

De resto, apenas para complementar meu relatório, cientificada do r. Despacho Decisório, a Recorrente ofereceu manifestação de inconformidade, alegando em síntese, conforme relatório do v. acórdão recorrido, o seguinte:

4. Cientificado da decisão por via postal em 20 de outubro de 2010 conforme extrato à fl. 11, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade às fls. 13 a 18, em 17 de novembro de 2011, instruída com os documentos às fls. 19 a 70, onde argumentou o que segue:

4.1. tendo o saldo negativo de 2004 sido declarado por meio de DIPJ em 28 de junho de 2005, a fiscalização teria o prazo de cinco anos para homologar os dados nela apurados. Não tendo sido adotado este procedimento no prazo quinquenal, não pode, quando da análise do procedimento de compensação, pretender rever o montante declarado/apurado.

Operou-se a decadência;

4.2. o saldo negativo apurado em 2003, utilizado para compensar a estimativa de julho de 2004, está sendo objeto de discussão por meio dos processos nºs 10865.907023/2009-77, 10865.903919/2008-04 e 10865.907022/2009-22. Já os créditos de PIS e de Cofins, utilizados para compensar as estimativas de agosto e setembro de 2004, estão sendo objeto de verificação nos processos nºs 13840.000501/2004-88 e 13840.000525/2004-37 por meio do procedimento fiscal nº 0811200-2009-00068-5. Tratam-se de matérias não definitivamente julgadas, razão pela qual não se pode glosar as compensações efetuadas, reduzindo-se indevidamente o saldo negativo. Ressalta-se que, no mínimo, as compensações deveriam ser julgadas conjuntamente;

4.4. o não reconhecimento dos créditos decorrentes de valores pagos a maior (estimativa), sob a rubrica de contribuição social sobre o “lucro líquido”, representa tributação de fato não correspondente ao conceito de lucro líquido, o que é inconstitucional.

4.5. como não utilizou o saldo negativo de 2004 em qualquer outra compensação, é medida de justiça o reconhecimento do crédito na íntegra.

5. Em 18 de maio de 2011 o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto – SP para apreciação da manifestação de inconformidade (fl. 71). Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 2013, e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 2013, em 30 de setembro de 2013 os autos foram remetidos para esta DRJ/Recife para proceder ao julgamento da lide (fl. 72).

Em seguida, o v. acórdão recorrido reconheceu o crédito relativo as compensações das estimativas de agosto e setembro de 2004, porém não reconheceu o restante da parcela da compensação da estimativa de julho de 2004.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. GLOSA DE DEDUÇÕES.

PRAZO LIMITE: PRAZO DA HOMOLOGAÇÃO.

Para a verificação da liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em compensação declarada pelo contribuinte, é possível glosar deduções do tributo devido apurado ou alterar a base de cálculo ou a alíquota aplicável por meio de despacho decisório enquanto não transcorridos cinco anos contados a partir da transmissão da Dcomp.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INDEDUTIBILIDADE.

A estimativa ainda não liquidada, seja por compensação ou por recolhimento, não é passível de compor o saldo negativo para fins de restituição/compensação, pois até então não terá havido o indébito representado pelo pagamento indevido ou a maior, requisito essencial estabelecido em lei complementar. Não há que se falar em excedente de pagamento e, por conseguinte, de existência de crédito, se aquele nem ocorreu. Promessa futura de pagamento não autoriza o reconhecimento prévio do direito creditório.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. CONDIÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

É condição para sua utilização em compensação que o crédito seja líquido e certo.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido

Processo nº 10865.904085/2010-61
Acórdão nº 1402-004.873

S1-C4T2
Fl. 163

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

É o relatório.

Voto

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.

- Da alegação da Recorrente de decadência do direito da fiscalização rever o crédito que se pretende compensar.

Em relação a esta alegação entendo que a Recorrente não está com a razão, eis que enquanto não transcorridos os cinco anos contados da transmissão da Dcomp, a fiscalização pode analisar o direito creditório indicado em compensação declarada pelo contribuinte. Alias, pode verificar não só os valores deduzidos do tributo devido no ajuste, mas também a correta determinação da base de cálculo do tributo, sempre que entender cabível e necessário para a confirmação da liquidez e certeza do crédito postulado.

Para melhor esclarecer meu entendimento, utilizo a Nota Técnica Cosit 05/2013, indicada pelo v. acórdão recorrido, a qual trata exatamente sobre a aplicação da decadência em processos de compensação.

24. Diante do exposto, responde-se à consulente que:

24.1. tanto o IRPJ quanto a CSLL são tributos sujeitos a lançamento por homologação, cuja exigibilidade prescinde do ato administrativo de lançamento, vez que sua eficácia decorre, por si só, do fato jurídico tributário.

24.2. quando da análise da compensação declarada ou do pedido de restituição, muitas vezes a autoridade fiscal precisa verificar os elementos da obrigação tributária, incluídas a base de cálculo e a alíquota aplicável.

24.3. considerando-se cabível e necessária a verificação da liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em pedido de restituição ou em compensação declarada pelo contribuinte, é possível efetuar alteração da base de cálculo ou da alíquota aplicável por meio de despacho

decisório, desde que essa alteração implique tão-somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo. Isto porque, até esse limite – em que o crédito é anulado –, há pagamento antecipado de IRPJ ou CSLL.

24.4. defender a tese da indispensabilidade do lançamento de ofício para fins de redução ou anulação do crédito informado, por ocasião da apuração do indébito tributário, seria admitir o “lançamento de valor pago”, o que não é concebível quando o tributo é sujeito ao lançamento por homologação.

24.5. quando a alteração da base de cálculo ou da alíquota enseja a apuração de valor devido superior ao que foi declarado, não havendo pagamento antecipado de IRPJ ou CSLL (quer por recolhimentos em Darf, retenções ou compensações destinados à quitação de estimativas) em valor suficiente para cobrir esse montante maior, faz-se necessário efetuar o lançamento de ofício da diferença.

24.6. neste caso, em que a Administração pretende exigir tributo que extrapola o conjunto de antecipações realizadas pelo sujeito passivo, fazendo-se necessário constituir um crédito tributário superior ao que havia sido declarado, e o período correspondente à infração apurada já tiver sido atingido pela decadência ao tempo da análise (art. 150, § 4º, do CTN), é possível negar a restituição ou não homologar a compensação mediante despacho decisório, mas sem efetuar o lançamento de ofício.

24.7. quanto ao prazo a ser observado pela Administração Fazendária para a realização das alterações por despacho decisório, trata-se de prazo preclusivo de 5 (cinco) anos, contados a partir da entrega da DComp, sob pena de se operar a homologação tácita da compensação (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), abstraídas ou descontadas as ocorrências de suspensão ou interrupção do prazo prescricional neste intervalo, consoante ensina o Parecer PGFN/CAT nº 2.093, de 2011. (grifo no original)

Conforme bem desenvolvido na nota, a consequência dessa apreciação não pode ser a lavratura de auto de infração caso se apure saldo de tributo a pagar após o prazo de cinco anos estabelecidos nos art. 150 e 173 do CTN, mas, mesmo após este prazo, pode resultar no reconhecimento parcial ou o não reconhecimento do saldo negativo pretendido, vez que a restituição e/ou compensação somente ocorre se o crédito é líquido e certo nos termos do art. 170 do CTN. A única condição, consoante dito acima, é que esta apreciação e a decisão dela decorrente ocorram antes do prazo de cinco anos da transmissão da Dcomp, após o qual a compensação declarada é considerada homologada tacitamente.

Como a ciência da decisão do r. Despacho Decisório proferido no processo em epígrafe ocorreu antes do transcurso da homologação tácita, entendo que deve ser rejeitada a alegação de decadência da Recorrente.

- Mérito:

O presente processo encontra-se dependendo do julgamento dos processos abaixo indicados, que estão julgando a estimativa de julho de 2004 que compõe o saldo negativo de CSLL que se pretende compensar com os débitos indicados nas DCOMPs dos autos do processo em epígrafe.

Os processos administrativos que ainda não terminaram e que analisam as PER/DCOMPs que controlam as estimativas, são os seguintes:

Processo de cobrança nº 10865.907023/2009-77, 10865.907022/2009-22 e 10865.903919/2008-04.

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

Como mencionado acima no relatório, na verificação do saldo negativo de CSLL apurado pela Recorrente a DRF desconsiderou parte do crédito oriundo de estimativas de julho de 2004 que foi objeto de compensação parcial ou não homologada.

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.

§ 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:

“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, 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 CALCULO 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.

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, um 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 ulteriormente 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, 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 CSLL pleiteado, referente a estimativa do mês de julho do ano-calendário de 2004 compensada com saldo negativo de período anterior, no importe de R\$ 165.373,30.

Desta forma, voto por reconhecer integralmente o crédito indicado nas DCOMPs no valor de R\$ 147.166,32 e homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

Processo nº 10865.904085/2010-61
Acórdão nº 1402-004.873

S1-C4T2
Fl. 174

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves