



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10880.923883/2015-16  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-004.055 – 1ª Turma  
**Sessão de** 12 de março de 2019  
**Matéria** COMPENSAÇÃO - ESTIMATIVAS MENSAS EXTINTAS EM PER/DCOMP  
**Recorrente** TIM CELULAR S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DECLARAÇÕES COM EFEITO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Débitos informados em declarações de compensação sob a vigência MP n° 135, de 2003, com efeito de confissão de dívida. No caso, não sendo homologada a compensação, 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. Precedentes. Acórdão n° 9101-002.489.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial nos termos do despacho e, no mérito, na parte conhecida, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Viviane Vidal Wagner, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado) e Rafael Vidal de Araújo. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Viviane Vidal Wagner. Entretanto, findo o prazo regimental, a conselheira não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do § 7º do art. 63 do Anexo II da Portaria MF n° 343/2015 (RICARF).

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Demetrius Nichele Macei, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado), Luis Fabiano Alves Penteadó, Livia De Carli Germano e Rafael Vidal de Araújo.

## Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 508/545) interposto pela TIM CELULAR S.A. ("Contribuinte") em face do Acórdão nº 1301-002.625 (e-fls. 414/420), da sessão de 20 de setembro de 2017, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que negou provimento ao recurso voluntário.

Assim foi ementada a decisão recorrida:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2011*

*COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.*

*Nos termos do art. 170 do CTN, somente são compensáveis os créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.*

Os presentes autos versam sobre reconhecimento de direito creditório, no qual se encontram apreciados PER/DCOMPs, pleiteando compensação de débitos próprios com saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2011.

A decisão recorrida transcreve com precisão os valores apurados pela Contribuinte na composição do Saldo Negativo de IRPJ:

(i) retenções sofridas a título de IRRF, no valor histórico de R\$43.689.676,64;

(ii) IRPJ apurado por estimativa mensal, quitado por meio de DARFs, no valor histórico de R\$ 147.635.069,29; e

(iii) IRPJ apurado por estimativa mensal, quitado por meio de compensação com crédito de Saldo Negativo de IRPJ apurado em períodos anteriores (anos calendários 2008 e 2009), por meio dos PER/DCOMPs n.ºs 09323.08036.310311.1.3.026510 e 26332.11926.300911.1.3.021905, no valor histórico de R\$ 25.993.125,08.

Despacho eletrônico (e-fl. 288) não homologou as compensações, sob justificativa de que o valor do saldo negativo disponível seria zero.

Foi apresentada manifestação de inconformidade pela Contribuinte, que foi julgada improcedente pela 3ª Turma da DRJ/Recife (e-fls. 301/312), não se reconhecendo na integralidade o direito creditório.

Foi interposto recurso voluntário, que teve provimento negado no Acórdão nº 1301-002.625, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento.

Foram opostos embargos de declaração, que foram rejeitados em despacho de e-fls. 464/466.

Foi interposto recurso especial pela Contribuinte, pretendendo devolver as matérias (1) Comprovação das retenções sofridas das parcelas de IRRF e (2) Quitação do IRPJ apurado por estimativa mensal através de compensações não homologadas administrativamente. Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 702/710) deu seguimento parcial ao recurso, para a matéria 2. Cientificada, a Contribuinte não apresentou Agravo. Sobre a matéria admitida, aduziu o recurso que os PER/DCOMP extinguem os débitos, ainda que sob condição resolutória, e, nesse sentido, entram na composição do saldo negativo. Discorre que os débitos confessados em PER/DCOMP estão sendo discutidos via ação judicial. Assim, na hipótese de a ação judicial encerrar com desfecho favorável, ou seja, restar homologada a compensação, automaticamente seria reconhecida a quitação do débito de estimativa que entraria na composição do saldo negativo. Por outro lado, se a ação judicial encerrar com desfecho desfavorável à Contribuinte, o débito de estimativa seria quitado por meio da DARF, compondo a apuração do saldo negativo da mesma maneira que a hipótese anterior. Requer pela admissibilidade e provimento do recurso para reforma a decisão recorrida.

A PGFN apresentou contrarrazões (e-fls. 717/722), pugnando pela manutenção da decisão recorrida. Aduz que a mera confissão de dívida em DCOMP por si só não implica na quitação da estimativa vez que, diante da não homologação da compensação, permanece a exigência, fazendo com que o débito não possa integrar a apuração do saldo negativo. Sustenta que o PER/DCOMP tem caráter condicional, e os débitos nele informados não gozam de certeza e liquidez, nos termos do art. 170 do CTN.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Sobre a admissibilidade, adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade de e-fls. e-fls. 702/710, que conheceu parcialmente do recurso especial para a matéria "Quitação do IRPJ apurado por estimativa mensal através de compensações não homologadas administrativamente", com fulcro no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999<sup>1</sup>, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

---

<sup>1</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

A matéria devolvida consiste em dizer se débitos de estimativas mensais, cuja extinção (art. 156, inciso II do CTN) deu-se por meio de compensação encaminhada por PER/DCOMP ainda pendente de homologação, podem compor a apuração do resultado da pessoa jurídica ao final do ano-calendário, concretizando o saldo negativo, crédito pleiteado pela Contribuinte nos presentes autos (relativo ao ano-calendário de 2011) para extinguir débitos tributários próprios em declarações de compensação. As compensações em discussão são posteriores à MP nº 135, de 2003, cujos débitos tem atributo de confissão de dívida.

O assunto já foi debatido no presente Colegiado em outras oportunidades.

A MP nº 135, de 2003, trouxe várias inovações para a matéria de compensação tributária, dentre as quais, além de aplicar o rito previsto no PAF para apreciação de litígios administrativos de reconhecimento do direito creditório e impor à Administração o prazo de cinco anos para homologação, **a atribuição de confissão de dívida para os débitos objeto de compensação em PER/DCOMP:**

*Art. 74 (...)*

*§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento **hábil e suficiente** para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

Observe-se que a redação, além de trazer o atributo de confissão de dívida, o que, em tese, por si só já seria suficiente para dizer que se trata de débito confessado e pronto para execução fiscal, ainda ratificou que se trata de instrumento **hábil e suficiente** para exigência dos débitos objeto de confissão.

É a mesma redação conferida pelo Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, que atribuiu a confissão de dívida aos débitos informados em DCTF:

*Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, **constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.***

Sendo objeto de confissão de dívida, portanto, trata-se de débito apto para ser cobrado em sede de execução fiscal. Contudo, poder-se-ia dizer que remanesceria uma dúvida, em razão da estimativa ser uma antecipação, e não o imposto com fato gerador aperfeiçoado ao final do ano-calendário.

---

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Sobre o assunto, manifestou-se o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014:

*17. A leitura do trecho acima deixa claro que a RFB tem consciência da inviabilidade de cobrança das estimativas, pelo menos até a ocorrência do fato jurídico que enseja a incidência do IRPJ e CSLL na modalidade anual.*

*18. Ocorre que, após o ajuste, a estimativa é substituída pelo tributo, portanto, a estimativa extinta por meio de compensação foi incorporada ao ajuste, como explicado pela própria Receita Federal do Brasil na Nota Cosit n.º 31/2013:*

“21. Ocorre que não se está tratando de estimativa não paga no ano-calendário, mas de estimativa extinta por meio da compensação, cujo efeito legal é o mesmo do pagamento, conforme se depreende da leitura do art. 156, Incisos I e II, do CTN e do art. 6º da Lei nº 8.212, de 29 de agosto de 1991.

**21.1. Por sua vez, a Lei n.º 9.430, de 1996, não previa – e não foi atualizada nesse ponto – a hipótese de que o valor devido fosse antecipado por forma diversa do pagamento, in casu, a compensação, cujas regras próprias possibilitam a contestação dessa antecipação por meio da não-homologação, que ocorre, via de regra, apenas depois de 31 de dezembro, ou seja, depois de a Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) ser entregue e o imposto pago ou o saldo negativo apurado.**

**21.2. Ora, enquanto não homologada a compensação, extinto está o débito declarado a título de estimativa e, portanto, corretamente deduzido do total do imposto devido no ano e demonstrado no DIPJ. Essa extinção, entretanto, não é definitiva, mas se submete a condição resolutória de a RFB homologá-la ou não no prazo de cinco anos.**

**21.3 Assim, ao compor o imposto de renda apurado e devido ao final do ano-calendário, e ser declarado extinto por meio de estimativa, tem-se que esse valor informado na DIPJ como compensado já não é mais estimativa, mas imposto sobre a renda, crédito tributário definitivamente constituído por apuração e confissão do sujeito passivo. Tal caráter de confissão tanto se encontra assentado na informação do valor estimado e compensado prestada na DCTF, como na DComp.**

*19. O entendimento que podemos extrair do excerto acima é de que tratamos de tributo em si, não mais de estimativas, cuja existência se encerra com o ajuste anual, consoante exposto nos Pareceres PGFN/CAT n.º 1.658/2011 e 193/2013, razão pela qual podemos ter uma conclusão diferente daqueles constantes nos pareceres mencionados, contudo, sem modificar-lhes em nenhum ponto, apenas por considerar que no caso estamos tratando de tributo propriamente dito.*

*20. A conclusão que podemos formular, a partir do questionamento da Receita Federal do Brasil, é pela legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido*

*de compensação não homologada oriundos de estimativa, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo à substituição da estimativa pelo imposto de renda. (Grifos originais)*

Verifica-se que, ao final do ano-calendário, o valor a título de estimativa mensal, após o aperfeiçoamento do fato gerador do imposto de renda, converte-se em tributo, estando, assim, apto para ser objeto de cobrança judicial.

Transcrevo conclusões do mencionado parecer:

*22. 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.*

Ora, diante do previsto no art. 74, § 6º da Lei nº 9.430, de 1996, e de manifestação expressa da Administração Pública no sentido de que o valor de estimativa mensal, após encerramento do ano-calendário, converte-se em imposto apto a ser objeto de cobrança fiscal, resta encerrada qualquer discussão a respeito da exigibilidade no que se refere ao processo de conhecimento. Trata-se de crédito líquido e certo, nos termos art. 170 do CTN. E devidamente extinto por meio de compensação, conforme art. 156, inciso II do mesmo código.

A confissão vem justamente superar a etapa de constituição do crédito (sob enfoque do Fisco, valor a recolher, e débito para o Contribuinte) tributário. Se a declaração diz que a pessoa jurídica quer extinguir débito "A" por meio do crédito "B", por meio de compensação, e se a legislação tributária predica que a declaração para se efetuar a compensação confere ao débito atributo de dívida confessada, independente de a compensação ser ou não homologada, o débito "A" já está aperfeiçoado e pronto para cobrança. Caso contrário, esvazia-se o instituto de confissão de dívida.

Transcrevo decisão proferida no Acórdão nº 9101-002.489, que apresenta considerações complementares que considero relevantes, em especial a relativa à cobrança em duplicidade caso não se considere o efeito de confissão de dívida ao débito extinto em PER/DCOMP.

*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 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.

**PARECER PGFN/CAT/Nº 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.

*Assim, não procedem eventuais insurgências da recorrente contra o teor do contido na Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 2006.*

*Da mesma forma, é este o entendimento desta CSRF, conforme se observa a seguir:*

Acórdão CSRF nº 9101002.093, de 21 de janeiro de 2015:

IRPJ SALDO NEGATIVO ESTIMATIVA APURADA  
PARCELAMENTO COMPENSAÇÃO CABIMENTO.

Descabe a glosa na composição do saldo negativo de IRPJ de estimativa mensal quitada por compensação, posteriormente não homologada e cujo valor foi incluído em parcelamento especial.

Do referido aresto, transcrevo o trecho a seguir (destaque do original):

A situação é análoga à das estimativas quitadas por compensação declarada após a vigência da MP 135/2003 (com caráter de confissão de dívida) e não homologadas. Para esses casos, exatamente em razão de as estimativas quitadas por compensações não homologadas estarem confessadas, a Secretaria da Receita Federal expediu orientação no sentido de não caber a glosa na apuração do saldo negativo apurado na DIPJ.

Esclarece a Solução de Consulta Interna nº 18/2006:

“(…)

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.”

A incerteza sobre essa orientação, gerada pelos pronunciamentos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio dos Pareceres PGFN/CAT nº 1658/2011 e 193/2013, no sentido de impossibilidade de inscrição na dívida ativa dos débitos correspondentes às estimativas não pagas, foi superada com o Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014, no sentido de, verbis:

“(…) legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa, 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.”

Portanto, é indubitoso que, em se tratando de estimativas objeto de compensação não homologada, mas que se encontram confessadas, quer por Declarações de Compensação efetuadas a partir da vigência da Medida Provisória nº 135/2003 (31/10/2003), quer por parcelamento, os respectivos valores devem ser computados no saldo negativo do ano-calendário, porque serão cobrados através do instrumento de confissão de dívida.

*Também relevante o posicionamento expresso no voto condutor decido à unanimidade pela 1ª T. da 2ª Cª. da 1ª Seção do CARF no Acórdão nº 1201-001.054, de 30 de julho de 2014, abaixo transcrito (fls.169170):*

Ora, temos aqui uma situação gravosa sendo imposta a ora Recorrente. Isso porque, temos, de um lado, processos administrativos relacionados a não homologação/homologação parcial das compensações efetuadas para fins de liquidação dos débitos de estimativa que passaram e compor o saldo negativo do ano de 2004 e, de outro, o presente processo, por meio do qual a Fiscalização e a DRJ entendem que a estimativas em discussão não devem compor o saldo negativo utilizado pelo Recorrente, reduzindo o crédito utilizado, fazendo remanescer um débito em aberto.

Assim, caso entendêssemos no presente processo que tais estimativas, extintas por compensações (em discussão administrativa) devem ser desconsideradas para fins de composição do saldo negativo do respectivo período e, nos demais processos, a Recorrente venha a ter uma decisão desfavorável, teríamos uma cobrança em duplicidade dos respectivos valores. Isso porque, a Recorrente seria chamada a pagar as estimativas indevidamente compensadas, com os devidos acréscimos legais ao mesmo tempo em que seria obrigada também, a pagar os débito liquidados através do aproveitamento do saldo negativo do período.

Processo nº 10880.923883/2015-16  
Acórdão n.º **9101-004.055**

**CSRF-T1**  
Fl. 733

---

A não homologação das compensações vinculadas às estimativas de IRPJ e CSLL tem determinado, em efeito cascata, o não reconhecimento dos saldos negativos apurados ao final do exercício, o que vem causando um verdadeiro imbróglio processual.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer nos termos do despacho de exame de admissibilidade e dar provimento ao recurso especial da Contribuinte na parte devolvida**, relativa à matéria "Quitação do IRPJ apurado por estimativa mensal através de compensações não homologadas administrativamente".

(assinatura digital)

André Mendes de Moura