



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.937630/2012-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.355 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2023
Recorrente UNIPAR INDUPA DO BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS OU HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE

Na hipótese de declaração de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base em PER/DCOMP, razão pela qual descabe a glosa das estimativas quitadas via compensação em processo no qual se discute a apuração do saldo negativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso nos termos do voto do Relator

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-006.355 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.937630/2012-79

Relatório

Por bem retratar os fatos, reproduz-se inicialmente o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife ("DRJ/REC"), o qual será complementado ao final:

A empresa acima qualificada, por meio do PER/DCOMP n.º 10701.70305.200409.1.3.02-8715 (PER/DCOMP com demonstrativo de crédito), requereu restituição de pretensão crédito de saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2008, no valor original de R\$ 13.316.406,30, e solicitou neste e nos PER/DCOMP 11585.72801.230709.1.3.02-9919, 35537.11876.130809.1.3.02-9149, 26820.00249.190809.1.3.02-1290, 07724.17586.190809.1.3.02-4050, 20115.25736.190809.1.3.02-1250 e 33267.36319.130809.1.3.02-0083 compensação com débitos próprios que especifica.

A DERAT SÃO PAULO, por meio do despacho decisório eletrônico n.º 023613029, tendo em vista a insuficiência do crédito reconhecido no procedimento (R\$ 11.040.194,63), homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 11585.72801.230709.1.3.02-9919, não homologando as dos PER/DCOMP 35537.11876.130809.1.3.02-9149, 26820.00249.190809.1.3.02-1290, 07724.17586.190809.1.3.02-4050, 20115.25736.190809.1.3.02-1250 e 33267.36319.130809.1.3.02-0083.

De acordo com o a análise do crédito, não foi reconhecida parcela relativa às estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores:

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
JAN/2008	18181.21896.280208.1.3.02-2093	3.101.563,26	1.629.151,59	1.472.411,67	DCOMP homologada parcialmente
FEV/2008	38386.03513.280308.1.3.02-9257	803.800,00	0,00	803.800,00	DCOMP não homologada
Total		3.905.363,26	1.629.151,59	2.276.211,67	

Cientificada, a interessada, em apertada síntese, apresentou a seguinte manifestação de inconformidade:

1) Da tempestividade da manifestação

Alega que o prazo de trinta dias para apresentação da Manifestação de Inconformidade começou a fluir no dia 13.06.2012, primeiro dia útil após a data de recebimento da intimação (12/06/2012), conforme estabelece o parágrafo único, do art. 5º do Decreto n.º 70.235/72 2, motivo pelo qual resta demonstrada a tempestividade da presente Manifestação de Inconformidade apresentada em 05/07/2012.

2) Das antecipações compensadas com SNPA

2.1) que o reconhecimento parcial do crédito no PER/DCOMP 18181.21896.280208.1.3.02-2093 (Jan/2008- saldo negativo de IRPJ de 2007) e o não reconhecimento do crédito no PER/DCOMP 38386.03513.280308.1.3.02-9257 (Fev/2008 - saldo negativo de IRPJ de 2007) encontram-se com Recurso Voluntário nos autos do processo administrativo n.º 10880- 915165/2012-15, pendente de julgamento, não se podendo afirmar qual valor desconsiderado pela fiscalização realmente inexistente;

2.2) Ainda, caso não entenda pela imediata homologação das compensações, que seja então DETERMINADA A REUNIÃO do presente processo com o PA's nº 10880-915165/2012-15, tendo em vista que a decisão neste último influencia as compensações efetuadas no presente, ou ao menos a SUSPENSÃO do presente processo, e por consequência dos débitos compensados no presente caso, até que aquele seja definitivamente julgado.

Em sessão de 29/09/2015, a DRJ/REC julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

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

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO ORIGINÁRIO DE PROCESSO EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DOS ATRIBUTOS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal do Brasil confere certeza e liquidez ao crédito a partir da data da Declaração, desde que haja ulterior homologação da compensação. Entretanto, não ocorrendo a homologação, considera-se que o crédito nunca fora extinto, particularidade inerente à condição resolutória.

Segundo consta dos fundamentos do voto do relator (fls. 111/113 do *e-processo*):

Estimativas Compensadas com SNPA

[...]

Conforme relato não se reconheceu, no despacho decisório em litígio, o montante de R\$ 2.276.211,67, em razão dos PER/DCOMP acima terem sido homologados parcialmente/não homologado em procedimentos de reconhecimento de crédito eletrônico anteriores.

Ressalte-se que o § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (incluído pela Lei nº 10.637, de 2002), ao determinar que “a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação”, confere certeza e liquidez ao crédito a partir da data da Declaração, desde que haja ulterior homologação da compensação, entretanto, não ocorrendo a homologação, considera-se o crédito nunca fora extinto, particularidade inerente à condição resolutória.

Proferido Despacho Decisório denegatório de compensação (de forma total ou parcial), desse modo, o crédito não reconhecido é tido como não extinto desde a apresentação do PER/DCOMP. Eventual recurso interposto contra o despacho não tem o condão de suprimi-lo, operando efeitos apenas quanto à suspensão da exigibilidade do crédito, consoante § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430 de 19964.

Esse é o entendimento aplicável ao reconhecimento parcial do crédito no PER/DCOMP 18181.21896.280208.1.3.02-2093 e ao não reconhecimento do crédito no PER/DCOMP 35939.24124.300507.1.3.03-7628 (processo administrativo nº 10880.915165/2012-15), objeto do Acórdão nº 11-50.951, proferido por essa mesma turma de julgamento, na sessão de 27 de agosto de 2015, diferentemente do que quer fazer valer a manifestante, que quer dar os atributos de certeza e liquidez ao crédito pleiteado que se encontra em discussão administrativa.

[...]

Assim, a própria interposição de recurso evidencia a incerteza (da extinção) do crédito, não se podendo efetivamente considerar como certo aquilo que se discute.

Ademais, a suspensão de qualquer exigibilidade decorrente da "glosa efetuada pela fiscalização", consoante pleiteado pela manifestante, está sendo aplicada no presente processo, bem como no processo originário, relativamente ao débito que intenta extinguir com a compensação pleiteada em cada um, à vista do que prescreve o já citado § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Logo, carecendo de certeza e liquidez a parcela do crédito pleiteado utilizada para compor o saldo negativo do IRPJ que não restou comprovada, não há como postular a sua restituição e, conseqüentemente, a compensação de débitos, em função do que dispõe o art. 170 do CTN

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual basicamente reitera os seus argumentos de defesa apresentados em impugnação. Requer então que o crédito tributário alegado seja reconhecido independentemente da confirmação das estimativas objeto de outras compensações. Subsidiariamente, pleiteia para que o presente processo administrativo seja analisado em conjunto com o processo administrativo nº 10880-915165/2012-15, no qual se discute as compensações das estimativas utilizadas na composição do saldo negativo do período.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 11/11/2015 (fls. 226 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 10/12/2015 (fls. 121 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF").

Mérito

Como visto pelo breve relato do caso, o contribuinte pretendeu a compensação de débitos próprios por meio de declaração de compensação mediante a utilização de um suposto crédito de saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2008.

Por meio de despacho decisório eletrônico, o crédito informado em PER/DCOMP foi confirmado da seguinte forma (fls. 10 do *e-processo*):

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	2.045.720,75	6.885.322,29	4.385.363,26	0,00	0,00	13.316.406,30
CONFIRMADAS	0,00	2.045.720,75	6.885.322,29	2.109.151,59	0,00	0,00	11.040.194,63

Já o extrato com a análise do crédito revela as seguintes parcelas não confirmadas ou confirmadas apenas parcialmente (fls. 14 do *e-processo*):

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
JAN/2008	18181.21896.280208.1.3.02-2093	3.101.563,26	1.629.151,59	1.472.411,67	DCOMP homologada parcialmente
FEV/2008	38386.03513.280308.1.3.02-9257	803.800,00	0,00	803.800,00	DCOMP não homologada
Total		3.905.363,26	1.629.151,59	2.276.211,67	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 2.109.151,59

Assim como muito bem apontado pela DRJ/REC ao analisar a impugnação do contribuinte, *não se reconheceu, no despacho decisório em litígio, o montante de R\$ 2.276.211,67, em razão dos PER/DCOMP acima terem sido homologados parcialmente/não homologado em procedimentos de reconhecimento de crédito eletrônico anteriores* (fls. 112 do *e-processo*).

E ainda na visão da delegacia de julgamento, *a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação”, confere certeza e liquidez ao crédito a partir da data da Declaração, desde que haja ulterior homologação da compensação, entretanto, não ocorrendo a homologação, considera-se o crédito nunca fora extinto, particularidade inerente à condição resolutória* (fls. 112 do *e-processo*).

Por tal razão, a DRJ/REC concluiu que as estimativas compensadas não poderiam compor o saldo negativo do período, tornando o crédito tributário portanto inexistente, por ausência de certeza e liquidez.

Em que pese o aduzido, cumpre mencionar a existência de entendimento em sentido diverso, o qual fora inclusive sumulado recentemente por este Conselho via edição da Súmula CARF nº 177, cuja redação segue abaixo transcrita:

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

É assente o entendimento de que a compensação de estimativa caracteriza-se como confissão de dívida e, caso não seja provido o apelo em que se discute a compensação, o contribuinte será intimado para efetuar o pagamento do valor confessado.

Se não fizer o pagamento espontaneamente, irá ser ajuizada execução fiscal por parte da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”), uma vez que, no caso de confissão de dívida, não é necessário a instauração de processo administrativo de cobrança. Assim, a glosa daquelas estimativas do saldo negativo implicaria em cobrança em duplicidade.

É que o artigo 74 da Lei 9.430/1996 caracteriza como confissão de dívida o débito declarado em pedido de compensação sendo, inclusive, prescindível a instauração de processo administrativo de cobrança em caso de não pagamento espontâneo dos valores por parte do contribuinte.

Logo, uma vez confessada a dívida e não paga, o débito será encaminhado à PGFN para a devida inscrição em dívida ativa e ajuizamento da Execução Fiscal em face do contribuinte, nos termos do artigo 74, §§ 6º, 7º e 8º da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcritos

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§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.

Por outro lado, ao não reconhecer as estimativas pagas via compensação, que foram confessadas, estará caracterizada a cobrança em duplicidade, uma vez que o contribuinte, como mencionado, será cobrado dos valores das estimativas e, ainda, não poderá incluir estes mesmos valores na composição do seu saldo negativo.

Assim, não há dúvidas de que os valores das estimativas, declaradas e confessadas via pedido de compensação, estão aptos a compor o saldo negativo. E o processo administrativo em que se discute as compensações das estimativas em nada influenciará na composição do saldo negativo.

Independentemente do resultado daquele processo (em que se discute as compensações das estimativas), o saldo negativo não será alterado. Se houver provimento ao apelo do contribuinte, o pagamento do valor será confirmado e, por consequência, será considerado na composição do saldo negativo. Se não houver êxito no processo administrativo, o contribuinte será cobrado, uma vez que confessou a dívida da estimativa, e, também por consequência, o saldo negativo não será afetado, já que ele se compõe, em parte, das estimativas.

Pensar de forma diversa, ou seja, que o contribuinte poderá não pagar o débito da estimativa e, assim, se valer de um crédito inexistente, é trabalhar hipoteticamente, o que não se pode admitir no âmbito do direito. Se o contribuinte não pagar o débito, será executado, com todos os ônus inerentes à execução fiscal, inclusive ter seu patrimônio expropriado de forma forçada (bloqueio de bens e de contas bancárias, por exemplo). O que não se pode admitir é a cobrança em duplicidade do mesmo valor: das estimativas e da glosa destas (redução) do saldo negativo.

Não se pode perder de vista que a própria Receita Federal do Brasil admite que, uma vez confessados os valores das estimativas, via PER/DCOMP, caberá a cobrança destes valores, sem afetar a composição do saldo negativo. A Solução de Consulta Interna (“SCI”) Cosit nº 18/2006 dispõe nesse sentido, veja-se:

Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para os fins de cálculo e cobrança de multa isoladas pela falta de pagamento e não devem ser encaminhadas para inscrição em Dívida Ativa da União.

Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento da estimativa.

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.

O entendimento exarado pela Receita Federal do Brasil vai ao encontro do que restou consignado pela PGFN, no Parecer PGFN/CAT nº 88/2014, o qual admite a cobrança dos valores decorrentes de compensações não homologadas. Eis as conclusões do referido parecer:

- 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.

Mesmo antes da edição da Súmula CARF nº 177, este Conselho já possuía diversos precedentes neste sentido, como se observa abaixo:

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS OU HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE. Na hipótese de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do saldo negativo. **(Processo nº 16048.720072/2013-93. Acórdão nº 1302-003.463. Sessão de 21/03/2019)**

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. **(Processo nº 10880.902887/2011-29. Acórdão nº 1201-001.548. Sessão de 25/01/2017)**

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 Contribuinte 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. **(Processo n.º 13884.721654/2014-28. Acórdão n.º 1201-001.649. Sessão de 12/04/2017)**

Assim, trazendo tais ensinamentos ao caso concreto, tem-se que é imprescindível reconhecer, na composição do saldo negativo de IRPJ, as estimativas declaradas e quitadas via compensação no montante integral informado pelo contribuinte, independente do resultado obtido no processo administrativo no qual se discute o direito creditório.

Face ao exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo