



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

Processo n° 10880.937851/2017-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.237 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2018
Matéria Irpj
Recorrente BUNGE FERTILIZANTES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

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).

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento do recurso voluntário, vencidos os conselheiros Maria Lúcia Miceli e Luiz Tadeu Matosinho Machado que votaram pelo sobrestamento do julgamento até a decisão final dos processos que seriam prejudiciais ao reconhecimento do direito creditório pleiteado.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Para a devida síntese do processo em exame, transcrevo o relatório da DRJ/SPO, complementando-o ao final:

Trata o presente de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório n° 125907045 (fls.146), exarado pela Derat/SP em 04/09/2017, que tinha como objeto o seguinte PER/DCOMP com demonstrativo de crédito:

PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: 09767.70985.050814.1.6.02-8554 (fls.148/154)
Data de transmissão: 05/08/2014
Tipo de Crédito: Saldo Negativo de IRPJ(lucro real anual) - R\$ 30.600.221,21
Exercício 2012 - 1º/01/2011 a 31/12/2011

O precitado despacho decisório foi proferido nos seguintes termos:

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 do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	(...)	RETENÇÕES FONTE	(...)	DEM.COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	(...)	2.312.236,24	(...)	28.287.984,97	30.600.221,21
CONFIRMADAS	(...)	2.312.236,24	(...)	1.539.318,44	3.851.554,68

*-Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ **30.600.221,21** Valor na DIPJ: R\$ **30.600.221,21***

*-Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ **30.600.221,21**
IRPJ devido: R\$ 0,00*

-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\$ 3.851.554,68
(...)

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, resultando em **HOMOLOGAÇÃO PARCIAL e NÃO HOMOLOGAÇÃO das compensações declaradas e inexistência de valor a ser restituído/ressarcido para os PER/DCOMP listados no endereço eletrônico indicado abaixo.**

(...)

(...)consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Art. 10 e inciso II do parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 1996. Art. 43 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

(...)

(grifos do Relator)

Cientificada em 12/09/2017 (fls.147) da decisão, a interessada apresentou em 11/10/2017(fl.3) manifestação de inconformidade (fls.05/23), requerendo a reforma da decisão, alegando, em resumo e substância, que:

- o valor glosado pela autoridade da unidade de origem, de R\$ 26.748.666,53, referente a parcelas de crédito das estimativas de IRPJ dos períodos de apuração(PA) de fevereiro a maio de 2011, foram quitadas por meio de Declarações de Compensação(DCOMP), compensações essas, no entanto, em discussão nos processos administrativos (i) n.º 12585.000.151/2010-01, (ii) n.º 12585.000.153/2010-

92, (iii) n.º 10880.937.107/2012-42, (iv) n.º 12585.000.153/2010-92, (v) e (vi) n.º 10880.937.108/2012-97, (vii) n.º 10880.937.109/2012-31, e (viii) n.º 12585.000.154/2010-3, todos aguardando julgamento definitivo na esfera administrativa;

- em razão disso, teria direito a essas estimativas para compor o saldo em questão, posto que, se assim não for, estaria sendo penalizada duplamente, ou seja, pelo crédito negado e ao mesmo tempo sofrendo a cobrança das estimativas, acarretando indevido *bis in idem*;

- ainda em face da pendência de análise dos processos administrativos, solicita a apensação dos processos envolvidos;

- de forma subsidiária, caso se supere todos os argumentos trazidos, clama pela improcedência da cobrança das estimativas de CSLL e IRPJ de setembro de 2016 compensadas pelo PER/DCOMP 28530.99361.271016.1.3.02-0812, não homologado pela autoridade fiscal, em face da impossibilidade de se cobrar estimativas após o encerramento do ano-calendário;

- os atos e termos deste processo sejam dirigidos ao seu procurador advogado em seu endereço comercial.

Após análise das razões acima, a 7ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO, através do Acórdão n.º 16-81.479, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e, por via de consequência, não reconheceu o direito creditório pleiteado lastreado nos fundamentos abaixo aduzidos, *litteris*:

O débito confessado em DCOMP, tendo em vista que se aplicam aos processos de indeferimento as mesmas regras dispostas no decreto n.º 70.235, de 1972(PAF), está com sua exigibilidade suspensa, nos termos do art.74, §§ 9º a 11, da Lei n.º 9.430, de 1.996, com a remissão ao inc. III do art.151 da Lei 5,172, de 1966(CTN), aliás, como já havia bem pontuado a manifestante na peça contestatória.

Dessa forma, o prazo contido na intimação de ciência do despacho de indeferimento/não homologação para o pagamento do débito confessado é meramente informativo, no sentido, de que não impugnada a decisão, aí, sim, deverá ser efetuado o pagamento. Ocorrida a opção da requerente pela manifestação de inconformidade, não há que se falar em cobrança do débito e, portanto, descarto a alegada dupla penalização que a requerente invocou.

Havendo, portanto, essa possibilidade legal de interposição de recurso voluntário ao Carf de eventual indeferimento do pleito, põe por terra, nesta esfera de julgamento(DRJ), a tese da requerente de duplo prejuízo.

No entanto, por amor ao debate, examinemos a questão "a posteriori", sobre a possibilidade de enriquecimento ilícito do Fisco, que é em última análise o que alega a requerente quando diz que está sendo duplamente penalizada, não vislumbro o prejuízo alegado, pois se a mesma for derrotada definitivamente na esfera administrativa superior, a cobrança efetiva do débito ainda poderá ser impugnada, por revisão de ofício, a teor do próprio Parecer PGFN 88/14 citado pela requerente e da Súmula 82 do Carf, sobre o que não cabe aqui nos alongarmos mais.

Por outro lado, mesmo considerando a posição semântica da empresa, de que, ao indeferir o crédito, estar-se-ia fazendo uma cobrança indireta, de forma oblíqua, também não prospera tal assertiva.

Em sua narrativa, a requerente tenta buscar analogia entre i) efeitos tributários de aplicação de competência de julgamento (indeferir/deferir) com ii) cobrança de débitos. Embora os dois se interrelacionem, legalmente são previstos em dispositivos legais próprios e independentes. Poderá haver o indeferimento sem a cobrança, em razão de suspensão de exigibilidade.

Em suma, não há base legal para tal analogia, ficando apenas no campo semântico, e tendo em vista que o julgador está adstrito ao campo da legalidade, exorbita nossa competência fazer elucubrações semânticas onde a lei não permite.

A questão central aqui, em que pese a requerente enveredar por tese de estar sofrendo dupla penalização, é verificar se o arcabouço legal de regência da matéria dá ou não, à contribuinte, o direito ao crédito das estimativas compensadas via DCOMP, mesmo não tendo sido homologadas.

Nesse contexto, verifica-se que a requerente colacionou aos autos os entendimentos expendidos no Parecer PGFN/CAT 88/14, Solução de Consulta Interna Cosit n.º 18/06 e Súmula Carf n.º 82, entre outros, invocados pela requerente na defesa de suas teses.

Esclareça-se, no entanto, que as Delegacias de Julgamento estão vinculadas à lei (art. 142, parágrafo único, do CTN), às normas legais e regulamentares (art. 116, III, da Lei 8.112/1990), às Súmulas vinculantes do Carf e demais atos expedidos por órgão com menção expressa de vinculação, aprovados pelo Ministro da Fazenda, aos entendimentos da RFB expressos em atos normativos (art. 7º, inc,V, da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011), concluindo-se, portanto, que demais atos, bem como a jurisprudência, quer administrativa, quer judicial, não gozam de força vinculante.

Adicionalmente, vale dizer que as Soluções de Consulta emitidas pela COSIT gozam de eficácia normativa somente aquelas emitidas a partir da edição da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013. Assim, os posicionamentos administrativos mencionados pela interessada não vinculam os agentes públicos da RFB.

Não obstante isso, reconhece-se, por óbvio, que esses entendimentos doutrinários, jurisprudenciais e aqueles contidos em atos expedidos sem força vinculantes são extremamente importantes, para erigir ou completar hermenêuticas, sem abstrair-se, no entanto, da realidade contextual em que foram proferidos.

Posto isso e tendo em vista que o direito aqui reclamado implicará em redução do saldo de imposto/contribuição é pertinente relembrar as regras de interpretação constantes na Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), porquanto isso determinará o tipo de interpretação a todo esse conjunto normativo sobre o assunto.

(...)

Ora, de pronto, inferimos que, existindo expressa decisão da autoridade fiscal não homologando as compensações, mesmo que pendente de recurso, não gozam os créditos pretendidos da liquidez e certeza exigidos pela legislação de regência.

Não sendo homologadas as DCOMP, tais débitos não estão mais extintos sob condição resolutória, uma vez que foi implementada a condição (decisão de não homologação), passando o crédito, ao contrário do que a lei exige, a uma situação de precariedade, de instabilidade, a depender ainda de recurso administrativo favorável em instância superior. Caso a requerente seja vitoriosa em decisão definitiva, aí, sim, gozará o crédito da liquidez e certeza necessária para autorizar-se a compensação.

Assim sendo, nessa esfera administrativa (DRJ), há que se refutar a pretensão da interessada quanto ao direito de fruição ao crédito.

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário submetendo o caso à apreciação deste Conselho, aduzindo, em síntese, as mesmas razões da Manifestação de Inconformidade, isto é:

- (i) A indevida glosa da estimativa compensada com créditos de exercícios anteriores – da CSI COSIT 18/06 encampada pelo PARECER PGFN/CAT 88/14 e seu efeito vinculante previsto na PORTARIA RFB 2.217/14 – da SÚMULA CARF n.º 82;
- (ii) Da necessidade de apensamento deste feito ao processo administrativo relacionado até julgamento definitivo – da prejudicialidade externa, e;
- (iii) Da impossibilidade de cobrança de estimativas após o encerramento do ano-calendário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa – Relator.

Presentes os requisitos de admissibilidade recursal, tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário.

O crédito aqui discutido advém do saldo negativo da IRPJ apurado na DIPJ do **ano-calendário 2011**, no montante de R\$ **30.600.221,21**, informado no PER/DCOMP demonstrativo de crédito n.º **09767.70985.050814.1.6.02-8554 (fls.148/154)**.

O saldo credor em questão era composto pelas parcelas de imposto de renda retido na fonte-IRRF e aquelas pagas a título de estimativas, não tendo sido reconhecidas pela autoridade *a quo* a parcela de R\$ **26.748.666,53**, relativa às estimativas de **fevereiro a maio de 2011**, o que reduziu o saldo credor para R\$ **3.851.554,68**. Vejamos o quadro abaixo:

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
FEV/2011	38989.03134.310311.1.3.11-7024	6.503.329,43	0,00	6.503.329,43	DCOMP não homologada
MAR/2011	04313.34003.290411.1.3.11-3483	3.923.760,55	611.009,36	3.312.751,19	DCOMP homologada parcialmente
MAR/2011	17419.32658.290411.1.3.10-3928	2.220.932,46	0,00	2.220.932,46	DCOMP não homologada
ABR/2011	41611.81051.030611.1.7.11-2009	1.845.625,79	0,00	1.845.625,79	DCOMP não homologada
ABR/2011	29551.69380.310511.1.3.10-0682	2.797.020,51	795.722,34	2.001.298,17	DCOMP homologada parcialmente
ABR/2011	27922.79193.030611.1.3.10-0200	194.947,02	0,00	194.947,02	DCOMP não homologada
ABR/2011	16348.54191.310511.1.3.10-8099	2.536.988,68	132.586,74	2.404.401,94	DCOMP homologada parcialmente
MAI/2011	00875.46054.300611.1.3.11-3496	8.265.380,53	0,00	8.265.380,53	DCOMP não homologada
Total		28.287.984,97	1.539.318,44	26.748.666,53	

A decisão recorrida, menciona e transcreve excertos de Parecer da PGFN, que sinaliza que eventuais débitos de estimativas não seriam passíveis de inscrição em dívida ativa. Sem maiores delongas, destaque-se de pronto que tal situação já atraiu jurisprudência consolidada dessa colenda Corte Administrativa.

Resumindo, o entendimento exposto no acórdão recorrido foi no sentido de que não poderia ocorrer a compensação dos valores apontados como estimativas, enquanto não homologados.

Essa não é, contudo, a melhor interpretação da legislação tributária nacional. Isso porque, a eventual não homologação significaria uma cobrança em duplicidade contra o contribuinte, a primeira ocorreria em relação ao próprio processo que está discutindo o direito creditório de determinado valor compor o saldo negativo do IRPJ e a segunda ao débito compensado através da DCOMP.

Neste sentido, caso o contribuinte tenha o seu recurso administrativo julgado improcedente e se torne inadimplente *a posteriori*, certamente ficará sujeito à competente Execução Fiscal do débito confessado e não pago.

Daí a conclusão que, caso o contribuinte esteja discutindo o seu direito creditório perante o fisco (da estimativa) e não possa, seja antes, durante ou depois dessa discussão, compensar tal valor como parte integrante do seu ajuste anual de outro período de apuração, restará prejudicado em seu direito.

Por outro lado, caso deixe de pagar a estimativa e também seja impedido de compensar o valor confessado como estimativa, será chamado a pagar um débito de um tributo que, ao final, fora apurado como indevido.

Vejamos o que diz a Solução de Consulta Interna (SCI) n. 18/2006:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA

JURÍDICA IRPJ

Estimativas. Compensação. Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Inscrição em Dívida Ativa da União (DAU). Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

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.

12. No que se refere à compensação não homologada, inicialmente cabe ressaltar que o crédito tributário concernente à estimativa é extinto, sob condição resolutória, por ocasião da declaração da compensação, nos termos do disposto no § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e, nesse sentido, não cabe o lançamento da multa isolada pela falta do pagamento de estimativa.

12.1 Por conseguinte, aos valores relativos às compensações não homologadas importa aplicar os procedimentos cabíveis estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, como abaixo exposto:

12.1.1 no prazo de 30 dias contados da ciência da não homologação da compensação, o contribuinte poderá recolher as estimativas acrescidas de juros equivalentes à taxa Selic para títulos federais ou apresentar manifestação de inconformidade contra tal decisão;

12.1.2 não havendo pagamento ou manifestação de inconformidade, o débito relativo às estimativas deve ser encaminhado para inscrição em Dívida Ativa da União, com base na Dcomp (confissão de dívida);

12.1.3 nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, aplicasse a multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de janeiro de 2003; 12.1.4 Assim sendo, no ajuste anual do Imposto sobre a Renda, para efeitos de apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo na DIPJ, não cabe efetuar a glosa dessas estimativas, objeto de compensação não homologada.

12.1.4 Assim sendo, no ajuste anual do Imposto sobre a Renda, para efeitos de apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo na DIPJ, não cabe efetuar a glosa dessas estimativas, objeto de compensação não homologada."

(grifos aditados)

Conclusão

Ante o exposto, julgo procedente o Recurso voluntário, homologando a compensação até o limite do direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

Processo nº 10880.937851/2017-51
Acórdão n.º **1302-003.237**

S1-C3T2
Fl. 213

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa