



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.937851/2017-51
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.733 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 04 de fevereiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BUNGE FERTILIZANTES S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

ADMISSIBILIDADE. DECISÕES PROFERIDAS EM CONTEXTOS JURÍDICOS DISTINTOS. IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Decisão recorrida proferida em contexto jurídico distinto daquele em que proferidas as decisões paradigmáticas impede a caracterização da divergência alegada na interpretação de legislação tributária, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner e José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), que conheceram do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente a conselheira Cristiane Silva Costa, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN (fls. 215 e seguintes) em face do acórdão n.º 1302-003.237 (fls. 205 e seguintes), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, por meio do qual, por maioria de votos, foi dado provimento ao recurso voluntário, vencidos dois conselheiros que votaram pelo sobrestamento do julgamento até a decisão final dos processos que seriam prejudiciais ao reconhecimento do direito creditório pleiteado.

O processo, no que importa ao presente recurso, versa sobre o reconhecimento de direito creditório apresentado por meio de PER/DCOMP com vistas a aproveitar saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2011, o qual é composto por parcelas de estimativas não recolhidas, mas compensadas também por meio de PER/DCOMP, as quais, contudo, não foram homologadas.

A decisão recorrida ostenta a seguinte ementa, a qual bem esclarece e sintetiza os seus fundamentos, *verbis*:

“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.”

A PGFN interpôs recurso especial, no qual aduz que estimativas mensais que foram objeto de compensação não homologada não podem integrar o saldo negativo, tendo sido apresentados como paradigmas de divergência os acórdãos n.º 1301-001.532 e n.º 1801-00.108, nos quais, alega a recorrente, teria sido corretamente decidido ser *correta a glosa de estimativas objeto de compensação em DCOMP não homologada ou pendente de homologação*.

O despacho de Exame de Admissibilidade de fls. 231 e seguintes admitiu o recurso, mas somente com relação ao paradigma n.º 1801-00.108, não aceitando o outro paradigma em face de divergência fática determinante existente entre ele e o acórdão recorrido.

O contribuinte apresentou contrarrazões, nas quais defende, preliminarmente, que o recurso especial sequer seja conhecido, em síntese, pelas seguintes razões:

“(i) o entendimento emanado do v. Acórdão paradigma trazidos pela Recorrente sob o n.º 1801-000.108 de outubro de 2009, foi superado diante do v. Acórdão prolatado pela E. CSRF de n.º 9101-002.493 de novembro de 2016, de modo que a tese recursal não mais encontra guarida no E. CSRF;

(ii) o v. Acórdão paradigma trazido pela Recorrente foi proferido em **contexto jurídico distinto** (antes da vigência da MP n.º 135, de 2003), pelo que o Recurso

Especial manejado e admitido deixa de preencher o requisito da divergência jurisprudencial, contrariando o quanto disposto no **art. 67**, do Anexo II, do RICARF.

(iii) o Recurso Especial manejado e admitido contaria o recente **Parecer Normativo COSIT n.º 2/2018** que pacificou o entendimento de que: *...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(...).*”

Subsidiariamente, no caso de o colegiado decidir conhecer do recurso, o contribuinte requer o seu improvimento, forte nas mesmas razões acima, e também em razão do entendimento da própria Procuradoria manifestado no Parecer PGFN/CAT n.º 88/14, segundo o qual *“entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para a extinção de débitos relativos a estimativa (...)”*, o que afasta o equivocado entendimento de que tais estimativas não poderiam ser executadas, bem como em razão do entendimento da própria Receita Federal, consubstanciado na Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006, que assentou que *“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”*.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

O recurso é tempestivo e interposto por parte legítima (Fazenda Nacional).

Entretanto, em face das alegações formuladas em contrarrazões relativas à ausência de demonstração da divergência jurisprudencial alegada, deve-se averiguar, inicialmente, se o recurso deve ser conhecido ou não.

O contribuinte apresenta três distintas razões pelas quais entende que o recurso não deva ser conhecido.

De pronto deve afastar-se a primeira razão alegada (de que o entendimento manifestado no acórdão paradigma teria sido *superado* diante de acórdão prolatado pela CSRF).

Isto porque, nos termos do art. 67, § 15, do Anexo II do RICARF, a restrição que impede o conhecimento do recurso é apenas aquela em o próprio paradigma tenha sido *reformado* antes da interposição do recurso especial, e não apenas que o entendimento nele exposto tenha sido *superado* em face de outros acórdãos.

Afasta-se também a terceira razão alegada (de que o recurso especial contrariaria o Parecer Normativo COSIT nº 2/2018), posto que tal espécie normativa não se encontra listada, nos incisos I a IV do §12 do art. 67, entre aquelas que inviabilizariam o conhecimento do recurso especial.

Assiste razão à contribuinte, contudo, com relação à segunda razão alegada (de que o paradigma trazido pela Recorrente foi proferido em **contexto jurídico distinto**, razão pela qual não se estabelece a divergência jurisprudencial alegada, infringindo o quanto disposto no art. 67).

Precisamente esta mesma questão, aliás, já foi analisada pela CSRF pelo recente acórdão n.º 9101-004.269, de lavra do ilustre conselheiro André Mendes de Moura, em sede de recurso especial fazendário interposto em processo de interesse deste mesmo contribuinte, e tendo por base os *mesmos paradigmas de divergência também aqui apresentados*.

Assim, por concordar com as razões ali expostas, peço vênha para transcrever excerto do voto relativo à análise da admissibilidade do recurso especial fazendário, contida naquele voto, a qual foi, na ocasião, seguida à unanimidade de votos dos conselheiros presentes à sessão:

“Sobre os paradigmas, Acórdãos n.º 1301-001.532 e 1801-00.108, foram proferidos em **arcabouço jurídico distinto** dos presentes autos.

Inclusive ambos já foram apreciados pelo presente Colegiado, nos recentes Acórdãos n.º 9101-004.032 e 9101-003.958 (paradigma n.º 1301-001.532) e n.º 9101-004.037 e 9101-004.038 (paradigma n.º 1801-00.108).

Os paradigmas trataram de apreciar compensações encaminhadas **antes** da vigência da MP n.º 135, de 2003, que 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**:

[...]

Assim, nas situações tratadas pelos paradigmas, os débitos informados na declaração de compensação **não tinham efeito de confissão de dívida**, o que conduzia a entendimento de que as estimativas mensais objeto de extinção por meio de compensação não poderiam ser consideradas como crédito líquido e certo enquanto não fosse homologado o direito creditório.

Por outro lado, a decisão recorrida trata de declarações de compensação encaminhadas em período posterior à MP n.º 135, de 2003, momento no qual **os débitos informados já tinham o atributo de confissão de dívida**. Assim, caberia discussão se os débitos confessados na PER/DCOMP já poderiam ser considerados créditos líquidos e certos, e, por consequência, se as estimativas mensais objeto de compensação poderiam compor a apuração do resultado do exercício ao final do ano-calendário que, caso negativo, concretizaria o saldo negativo. Ocorre que tal debate não foi empreendido pelos Colegiados que proferiram as decisões paradigmas, vez que **não se falava em confissão de dívida para os débitos analisados.**”

De fato, o acórdão paradigma n.º 1801-00.108, único que cabe aqui analisar (pois foi apenas com base nele que o recurso foi admitido), verifica-se que o crédito lá alegado era de saldo negativo do ano calendário de **2002** — *antes*, portanto, da alteração legislativa provocada pela MP n.º 135, de 2003 (Lei n.º 10.833/2003), que atribuiu o efeito de confissão de dívida para os débitos objeto de compensação em PER/DCOMP.

Nestas circunstâncias em que proferido o acórdão n.º 1801-00.108, portanto, resta evidente que **não havia possibilidade alguma de cobrança dos débitos informados em DCOMP**.

A possibilidade de cobrança e execução dos débitos informados em DCOMP somente foi estabelecida pela nova redação conferida ao art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 pela legislação acima referida, com efeitos a partir de 31/10/2003, nos seguintes termos, *verbis*:

“Art. 74. [...]”

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.”

Somente a partir do momento em que a DCOMP passou a constituir confissão de dívida é que faz sentido o debate acerca da possibilidade de haver uma *“cobrança em duplicidade contra o contribuinte, a primeira ocorre[ndo] 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”*, que é justamente o fundamento central sustentado no acórdão recorrido para dar provimento ao recurso, conforme se constata pela sua própria ementa, aqui ao norte transcrita.

Resta evidente, portanto, que a decisão recorrida foi proferida em contexto jurídico distinto daquele existente ao tempo da decisão paradigma, o que impede a configuração da divergência jurisprudencial alegada.

Diante do exposto, por não preencher os requisitos regimentais dispostos no art. 67, do Anexo II, do RICARF, **não conheço do recurso especial da Fazenda Nacional**.

Acaso vencida nesta preliminar, o recurso especial fazendário, de qualquer modo, não merece provimento.

Trata-se de fato, de matéria cujo entendimento já se encontra consolidado no âmbito da Receita Federal, da PGFN, e do próprio CARF, em situação tal qual a delineada nos presentes autos.

No âmbito da Receita Federal o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 03 de dezembro de 2018, assim dispôs, *verbis*:

“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas.

Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data.

No caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga. Os valores dessas estimativas devem ser glosados. Não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. **No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência**

do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação. Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido.

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. Dispositivos Legais: arts. 2º, 6º, 30, 44 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77”

(destaques acrescidos)

Da mesma forma, já antes deste Parecer Normativo, a Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006 assentava que *“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”,* e que *“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”.*

No âmbito da PGFN, por sua vez, o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014 reconheceu que quando as estimativas são computadas no ajuste anual os correspondentes valores declarados como confissão de dívida passam a ter a natureza de tributo e não mais de mera antecipação, e que, portanto, *“entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para a 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”.*

E, por fim, no âmbito do CARF, confira-se, por exemplo, o entendimento consagrado pela CSRF, por unanimidade de votos, no acórdão nº 9101-002.493, no qual foram também utilizados como fundamento para a decisão proferida a Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006 e o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014:

“COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

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).”

Diante de todo o exposto, **não conheço do recurso especial da Fazenda**

Nacional.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

