



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.939995/2009-32
Recurso Voluntário
Resolução nº **1302-001.075 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de setembro de 2022
Assunto SOLICITA DILIGÊNCIA
Recorrente ESTAMPARIA INDUSTRIAL ARATELL LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de decadência e homologação tácita, e converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Flavio Machado Vilhena Dias, Marcelo Cuba Netto, Savio Salomão de Almeida Nobrega, Feliipe Honório Rodrigues da Costa (suplente convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente o conselheiro Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ESTAMPARIA INDUSTRIAL ARATELL LIMITADA contra acórdão que concluiu pela improcedência da manifestação de inconformidade acerca de pedido de compensação de crédito decorrente de saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário de 2003.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

Trata-se do Despacho Decisório Eletrônico (DDE) nº de Rastreamento 834782674, HOMOLOGANDO PARCIALMENTE a compensação declarada sob nº: 34029.22652.100105.1.3.02-0255 e NÃO HOMOLOGANDO as compensações declaradas pela contribuinte nas DCOMP Nº 02642.70421.160205.1.3.02-2005, 32190.88452.160305.1.3.02-0209, 16934.42532.250405.1.3.02-1305 e 03812.40375.160205.1.7.02-5816, as quais utilizam crédito oriundo de Saldo Negativo de IRPJ - Exercício 2004 - 01/01/2003 a 31/12/2003, com valor pleiteado de R\$ 971.753,01, para compensação dos débitos nelas declarados.

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.075 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.939995/2009-32

O referido despacho fora emitido em 11/05/2009, nos termos abaixo:

(...)

De forma complementar ao despacho em análise, fora disponibilizada ao contribuinte a Análise das Parcelas de Crédito, como a seguir parcialmente reproduzida:

Parcelas Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da estimativa compensada
JAN/2003	13807.003652/2003-13	81.079,94
FEV/2003	13807.003652/2003-13	44.179,97
MAI/2003	21178.08100.301003.1.3.02-0507	80.240,01
JUN/2003	21178.08100.301003.1.3.02-0507	53.262,62
JUL/2003	21178.08100.301003.1.3.02-0507	56.583,26
AGO/2003	21178.08100.301003.1.3.02-0507	56.390,04
SET/2003	21178.08100.301003.1.3.02-0507	219.017,94
OUT/2003	41283.83356.251103.1.3.02-8290	146.279,14
NOV/2003	18765.41879.191203.1.3.02-6986	114.380,17
DEZ/2003	18765.41879.191203.1.3.02-6986	207.856,54
Total		1.059.269,63

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
MAR/2003	13807.003652/2003-13	67.233,60	24.686,33	42.547,27	Compensação confirmada parcialmente
ABR/2003	04657.98205.110803.1.3.02-8987	83.729,72	0,00	83.729,72	Compensação não confirmada
MAI/2003	04657.98205.110803.1.3.02-8987	7.450,40	0,00	7.450,40	Compensação não confirmada
Total		158.413,72	24.686,33	133.727,39	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 1.083.955,96

Cientificado da decisão em 18/05/2009, o interessado apresentou, em 17/06/2009, Manifestação de Inconformidade, afirmando, em apertada síntese:

- Deter crédito suficiente para efetuar a compensação requerida;
- O crédito foi formado por parcelas pagas no ano-calendário 2003 e, portanto, alcançadas pela decadência, e não se pode cobrar um período decadente;
- Ter apurado crédito relativo ao ano calendário 2002 e utilizado o crédito em compensação de estimativas as quais formam o pretensão saldo negativo, em que tais DCOMP teriam sido entregues há mais de 5 anos da presente decisão e, por conseguinte, ocorreu a homologação tácita de tais compensações;
- Faltaram "elementos de acusação", o que obsta sua capacidade de se defender propriamente;
- O despacho decisório é nulo por vícios de forma e motivo.

Cumpra esclarecer que o direito creditório reconhecido pela unidade de origem atingiu o montante de R\$ 838.025,61.

A DRJ/Ribeirão Preto-SP proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.075 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.939995/2009-32

DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. HOMOLOGAÇÃO
TÁCITA.IMPOSSIBILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial, apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. LANÇAMENTO *VERSUS*
RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO.

A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.

ESTIMATIVAS COMPENSADAS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Segundo orientações da PGFN, não integram o saldo negativo as estimativas, cuja compensação não foi homologada administrativamente, por se tratarem de meras antecipações de tributos, cuja exigibilidade não tem o caráter de certeza e liquidez necessário à cobrança e inscrição em dívida ativa.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.
VERDADE MATERIAL.

Não sendo possível verificar a certeza e liquidez do crédito em litígio, condição *sine qua non* para a compensação em análise, resta inviável o reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, repete sua insatisfação contra a não aplicação dos institutos da decadência e homologação tácita. No mérito, pede que se homologue integralmente a compensação ainda não contemplada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.075 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.939995/2009-32

Pelo que se depreende dos autos, o caso trata de saldo negativo formado a partir de estimativas compensadas. A parcela não reconhecida foi motivada pelo fato de uma daquelas compensações ter sido apenas parcialmente confirmada e outras duas terem sido integralmente não confirmadas. Segundo a decisão recorrida, a insuficiência do crédito é resultante da análise de DCOMP controlada pelo processo n.º 13807.003652/2003-11, bem como de uma outra compensação declarada naquele mesmo processo, as quais utilizaram crédito de saldo negativo de períodos anteriores.

Quanto à preliminar de decadência e homologação tácita, há que se dar razão ao que foi argumentado pela decisão de piso.

As compensações que não foram homologadas no presente processo são aquelas consubstanciadas no PER/DCOMP de n.º 34029.22652.100105.1.3.02-0255 (parcialmente não homologada), bem como nos PER/DCOMP de n.º 02642.70421.160205.1.3.02-2005, 32190.88452.160305.1.3.02-0209, 16934.42532.250405.1.3.02-1305 e 03812.40375.160205.1.7.02-5816 (integralmente não homologadas). Transmitidas que foram, respectivamente, em janeiro, fevereiro, março, abril e fevereiro de 2005, não há que se falar em homologação tácita porque o despacho decisório foi cientificado em 18/05/2009 (fls. 5), portanto, dentro do prazo de cinco anos.

Da mesma forma, não se pode alegar decadência quando a unidade de origem meramente verificou a quitação das parcelas de estimativa que compuseram o saldo negativo pleiteado. Mesmo que este saldo negativo tenha se referido ao ano-calendário de 2003, o Fisco não promoveu qualquer lançamento para que se pudesse invocar o prazo previsto no § 4º, do art. 150, do CTN. Essa, inclusive, é a jurisprudência pacífica desta Casa quando não se adentra ao nível do questionamento das bases de cálculo dos tributos envolvidos.

Destarte, afasto a preliminar suscitada.

No que concerne ao mérito, a instância *a quo* fundamentou sua decisão nos entendimentos externados pela Solução de Consulta Interna Cosit n.º 198/2006 e no Parecer PGFN/CAT n.º 1658/2011.

Essa, de fato, vinha sendo a opinião de muitas unidades da Receita Federal nas diversas situações nas quais o contribuinte apurava saldo negativo oriundo de estimativas não efetivamente recolhidas. O caso mais comum era aquele em que as estimativas haviam sido "pagas" mediante sua inclusão como débitos em outros processos de compensação. Como, muitas vezes, a homologação da compensação estava ainda pendente da solução de um contencioso, alegava-se que o contribuinte não possuía o direito líquido e certo no processo decorrente.

Nada obstante, o recente Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 02/2018 afastou esse ponto de vista. Depois de restringir seu escopo às declarações de compensação transmitidas até 31/05/2018, visto que a Lei n.º 13.670/2018 passou a vedar a compensação de débitos concernentes às estimativas, o referido ato normativo consolidou o entendimento do órgão nas situações em que as estimativas foram confessadas em DCTF e não foram quitadas nem por pagamento nem por compensação. Confira-se:

3. Inicialmente, observe-se que o entendimento consubstanciado no presente Parecer Normativo aplica-se à Declaração de Compensação (Dcomp) transmitida até 31 de maio

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-001.075 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.939995/2009-32

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, conforme dispõe o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4, de 14 de agosto de 2018.

(,,)

8. A despeito de a situação aqui tratada se referir ao débito de estimativas quitadas por compensação, faz-se referência à hipótese em que as estimativas foram confessadas em DCTF e não foram quitadas nem por pagamento nem por compensação.

Mais à frente, o parecer trata do entendimento consolidado para os casos comuns acima mencionados, isto é, quando a homologação da compensação está ainda pendente da solução de um contencioso. Observe-se:

10. Na hipótese da Dcomp não homologada, a situação a ser vista deve ser a retratada em 31 de dezembro do ano-calendário em curso, pois é nesta data que ocorre o fato jurídico tributário do IRPJ e da CSLL.

10.1. Assim, salvo a situação de ser considerada não declarada a Dcomp, extinto está o débito a título de estimativa, sob condição resolutória. Portanto, a estimativa pode ser deduzida do total do tributo devido, ou mesmo compor saldo negativo. Eventual não homologação em decisão definitiva deverá ser objeto de cobrança.

10.2. Destaque-se que se o despacho decisório não homologou a compensação antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, tornando-se definitivo em 31 de dezembro, não há formação do crédito tributário nem, como corolário lógico, a sua extinção. Afinal, como ainda não se configurou o fato jurídico tributário nem a conversão das estimativas em tributo, 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. Deve-se, portanto, proceder de acordo com o disposto nos arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 2014.

10.3. Se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data, mas objeto de manifestação de inconformidade, e este está 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). Pouco importa o que vai ocorrer depois, pois em 31 de dezembro do corrente ano ocorrem três situações jurídicas concomitantes: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31 de dezembro; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação.

10.4. Evidentemente, se o sujeito passivo que teve a Dcomp não homologada antes do dia 31 de dezembro apresentar a manifestação de inconformidade e não incluir a estimativa na apuração do tributo e, portanto, não a considerou no tributo devido ou na composição do saldo negativo, o valor a ela correspondente deixa de ser devido. Logo, a manifestação de inconformidade se delimita ao direito creditório não homologado.

11. É por isso que 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. E se as estimativas compuserem o saldo negativo do IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL, estes tornam-se direito creditório a ser reconhecido caso o tributo devido, após o ajuste, seja inferior às estimativas compensadas. Vide acórdão do CARF neste mesmo diapasão:

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

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.075 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.939995/2009-32

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. (Acórdão nº1401-002.876, Rel. Claudio de Andrade Camerano, 16/8/2018)

11.1. Ressalte-se que esse crédito do sujeito passivo é líquido e certo para os fins do disposto no art. 170 do CTN. Se a estimativa é uma obrigação certa sua, também deve ser tido como certo o saldo negativo por ela formado. Afinal, não se pode negar o efeito que é próprio à estimativa, que existe em conformidade com o direito.

Portanto, se o valor remanescente do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é oriundo de um débito de estimativa confessado no âmbito de uma declaração de compensação, não há porque não reconhecer o seu direito. O crédito do sujeito passivo é líquido e certo para os fins do disposto no art. 170 do CTN.

O problema é que os débitos de estimativa questionados no presente processo, quais sejam, a parcela da estimativa de março de 2003, não confirmada pelo despacho decisório no valor de R\$ 42.547,27, bem como as estimativas de abril e maio do mesmo ano, integralmente não confirmadas pelo despacho decisório, foram declaradas no processo nº 13807.003652/2003-11, protocolado em 03/06/2003 (cf. fls. 100) e num PER/DCOMP controlado no mesmo processo, que foi transmitido em 11/08/2003 (o de nº 04657.98205.110803.1.3.02-8987 - cf. fls. 61). Como a alteração que introduziu a condição de confissão de dívida àquelas declarações (expressa no § 6º no art. 74 da Lei nº 9.430/96) só passou a vigorar com a edição da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, remanescem dúvidas quanto à quitação do referido débito.

Com efeito, em consulta ao Sistema e-Processo, não é possível acessar o conteúdo do processo em que a compensação daquele PER/DCOMP foi consubstanciada (o de nº 13807.003652/2003-11). Tudo indica que ele nem chegou a ser digitalizado.

Assim, não se sabe o destino da não homologação daquela compensação (se houve pagamento, litígio instaurado ou efetivação da cobrança).

Ademais, inexistente neste processo qualquer cópia da correspondente DCTF que poderia, de outra forma, atestar também a condição de confissão de dívida daqueles débitos. Afinal, no meu entender, o entendimento pronunciado no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02/2018 se aplica igualmente aos débitos de estimativas confessados por meio de DCTF.

Deste modo, proponho que o presente julgamento seja convertido em diligência para que a unidade de origem adote as seguintes providências:

- a) Verificar se o débito de estimativa do IRPJ de março de 2003, no valor de R\$ 42.547,272, que a interessada pretendeu compensar por meio do processo nº 13807.003652/2003-11, foi efetivamente quitado;

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-001.075 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.939995/2009-32

- b) Verificar se os débitos de estimativa do IRPJ de abril e maio de 2003, nos valores de R\$ 83.729,72 e R\$ 7.450,40, que a interessada pretendeu compensar por meio do PER/DCOMP nº 04657.98205.110803.1.3.02-8987, tratado no processo nº 13807.003652/2003-11, foram efetivamente quitados;
- c) Em caso negativo, verificar se os referidos débitos foram declarados em DCTF ou se foram objeto de lançamento de ofício, além de se há algum impedimento para a sua cobrança;
- d) Intime, se necessário, o contribuinte a apresentar outros elementos que entender pertinentes; e
- e) Elabore um relatório conclusivo sobre as apurações realizadas a fim de consolidar os créditos passíveis de reconhecimento, dando-lhe ciência ao contribuinte para que, querendo, se manifeste no prazo de trinta dias.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio