



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.946310/2013-91</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1002-003.587 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	EDITORA MODERNA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2008

PRELIMINAR DE NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. REJEIÇÃO.

Improcede a alegação de falta de motivação do Despacho Decisório Eletrônico quando não comprovada ocorrência de prejuízo e demonstrado que o sujeito passivo teve perfeita compreensão dos motivos que levaram à homologação parcial do PER/DCOMP.

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2008

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ/CSLL. CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS DECORRENTES DE COMPENSAÇÃO SOLICITADA EM PROCESSO DISTINTO. POSSIBILIDADE.

Para fins de apuração de Saldo Negativo de IRPJ/CSLL, admite-se o cômputo de estimativas compensadas anteriormente em processo distinto, ainda que homologadas parcialmente, não homologadas ou pendentes de homologação.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar provimento ao recurso, reconhecendo o saldo negativo de CSLL de R\$ 3.060.773,54 no ano-calendário de 2008 e homologando as compensações até o limite de crédito reconhecido

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Miriam Costa Faccin, Luís Ângelo Carneiro Baptista, José Roberto Adelino da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto parcialmente o relatório produzido pela DRJ/SPO.

O interessado, supra qualificado, entregou por via eletrônica a **Declaração de Compensação** de fls. 02/10 (PER/DCOMP nº 38985.29881.260210.1.3.03-0570), na qual declara a compensação de Saldo Negativo de CSLL relativo ao ano-calendário de 2008.

A autoridade fiscal proferiu o **Despacho Decisório** de fls. 08, assim fundamentado:

(...)

Cientificado da decisão em 10/10/2013 (fls. 12), o contribuinte, irresignado, apresentou em 07/11/2013 a **Manifestação de Inconformidade** às fls. 17/29 alegando que:

a) é tempestiva a manifestação de inconformidade, por ter sido apresentada dentro do prazo legal;

b) para garantir a suspensão da exigibilidade do crédito e o julgamento conjunto de todos os processos administrativos, informa que apresentou uma outra manifestação de inconformidade no processo administrativo de cobrança;

c) pondera, de início, que o saldo negativo de 2008 foi parcialmente invalidado em razão de o contribuinte ter compensado determinados débitos de estimativa com saldo negativo de CSLL de 2006, cuja compensação não fora integralmente homologada e aguarda apreciação de recurso administrativo;

d) preliminarmente, alega que é nulo o despacho decisório, por corresponder a dupla exigência tributária (*bis in idem*) sobre o mesmo fato gerador;

e) num primeiro momento, houve a não homologação da compensação das estimativas, que aguarda apreciação de recurso administrativo; sendo favorável a decisão a ser proferida, a quitação da estimativa estaria confirmada; caso contrário, i.e., sendo desfavorável, haverá a cobrança da estimativa não homologada e a consequente extinção do débito; em ambos os casos, o saldo negativo resultante será o mesmo;

f) num segundo momento, a compensação do saldo negativo foi parcialmente invalidada por conta das estimativas não homologadas no primeiro momento; contudo, não há que se falar em não homologação das compensações posteriores com este saldo negativo pois, como observado acima, o seu valor será o mesmo independentemente do resultado do recurso administrativo;

g) também é nulo o despacho decisório em virtude da falta da descrição clara e precisa dos fundamentos que conduziram à não homologação da compensação; não é possível ao interessado saber quais os motivos que teriam ensejado a insuficiência do

direito creditório e quais os débitos que lhe são exigidos, resultando em cerceamento do seu direito de defesa;

h) a origem da discussão do saldo negativo de CSLL iniciou-se com a não homologação da compensação realizada com saldo negativo de 2001 no processo 10880.915765/2006-35;

i) o saldo negativo de 2001, foi compensado com estimativas do ano de 2002, formando saldos negativos sucessivamente compensados, nos anos de 2003, 2004, 2005, 2006 e 2008, que também foram apenas parcialmente homologadas, conforme abaixo:

(...)

j) sendo assim, a análise dos referidos saldos negativos, nos respectivos processos acima discriminados, dependem intrinsecamente da discussão relacionada à origem do saldo negativo de 2001, motivo pelo qual o presente processo deve ser suspenso até o julgamento daqueles processos administrativos, quando então ficará demonstrada a validade do seu saldo negativo de 2008;

k) requer, por fim, seja homologada a compensação e cancelada a cobrança do débito.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/SPO, conforme acórdão n. **16-73.093**, de 30 de maio de 2016 (e-fls. 146), o qual recebeu a seguinte ementa:

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2008

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Estando o despacho decisório de não homologação da compensação devidamente fundamentado, afasta-se a nulidade suscitada.

SALDO NEGATIVO. DESPACHO DECISÓRIO. ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS.

Na apuração do saldo negativo, não se consideram as estimativas cuja compensação não foi homologada, ainda que pendentes de recurso administrativo, por ausentes os atributos de liquidez e certeza, descabendo falar-se em cobrança em duplicidade do débito.

SALDO NEGATIVO. PARCELAS NÃO CONFIRMADAS.

Por não confirmadas as parcelas do crédito, em decisão prolatada em primeira instância administrativa, é de se indeferir o direito creditório pleiteado.

Irresignado, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 153, cujos fundamentos são reproduzidos resumidamente em sequência (destaques do original).

Em preliminar, requer o reconhecimento da nulidade do Despacho Decisório Eletrônico por cerceamento de direito de defesa, arguindo que o documento fiscal "(...)

simplesmente afirma que o valor do direito creditório utilizado pela Recorrente é inferior àquele por ela declarado” e que a **“Fiscalização não esclareceu qual(is) o(s) motivo(s) que supostamente teria(m) ensejado a insuficiência equivocadamente alegada.”**

No mérito, alega que “(...) por não ter concordado com os pagamentos por estimativa realizados no ano de 2008 (**primeiro momento**), a D. Fiscalização entendeu que o Saldo Negativo deste mesmo ano deveria ser reduzido, de forma que as compensações com eles realizadas no ano-calendário de 2010 não seriam válidas (**segundo momento**).”

Destaca que “(...) esse raciocínio utilizado pela D. Fiscalização e mantido pela r. Decisão recorrida padece de lógica e gera dupla tributação para a Recorrente.”

Sustenta que “(...) De fato, duas situações podem ocorrer com relação aos processos administrativos que discutem os pagamentos de CSL por estimativa em 2008 (**primeiro momento**): **Alternativa 1 - Os processos administrativos são julgados em favor da Recorrente:** caso os processos administrativos sejam julgados favoravelmente à Recorrente, os pagamentos por estimativa serão considerados válidos e o valor do Saldo Negativo de CSL de 2008 será mantido no mesmo patamar atual. Assim, as futuras compensações efetuadas com o Saldo Negativo de 2008 (**segundo momento**) serão automaticamente validadas e devidamente homologadas; **Alternativa 2: Os processos administrativos são julgados de forma desfavorável à Recorrente:** caso os processos administrativos sejam julgados de forma desfavorável à Recorrente, os pagamentos por estimativa efetuados em 2008 serão invalidados. Com isso, a Recorrente passará a ter um débito contra a Fazenda Pública, sendo obrigada a pagar o valor correspondente ao imposto por estimativa, com a incidência de multa e juros.”

Aduz que “(...) em qualquer dos cenários (julgamento favorável ou desfavorável dos processos administrativos) o patamar do Saldo Negativo de CSL apurado em 2008 seguirá o mesmo.”

Assevera que “No presente caso, o que ocorre é uma dupla exigência de tributos sobre os mesmos valores (...), que gerará enriquecimento ilícito do erário, razão pela qual a presente exigência não deve ser acatada ao final... .”

Esclarece que “(...) a validade do Saldo Negativo de 2006 encontra-se pendente de discussão administrativa no Processo Administrativo nº 10880.922253/2012-73 (cuja discussão depende diretamente do Processo Administrativo nº 16349.000198/2010-19), destacando que “(...) apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário tanto nos autos do Processo Administrativo nº 16349.000198/2010-19 (**doc. nº 5**) quanto nos autos do Processo Administrativo nº 10880.922253/2012-73, que estão pendente de análise por este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.”

Afirma que “(...)o Processo Administrativo nº 10880.922253/2012-73 depende diretamente do Processo Administrativo 16349.000198/2010-19, o qual discute a validade de créditos de COFINS do 3º Trimestre de 2005, utilizados para pagamento de CSL por estimativa realizado no ano-calendário de 2006 e que, por isso, tiveram impacto no valor do Saldo Negativo de CSL de 2006” e que “(...) não faz qualquer sentido o julgamento do presente Processo Administrativo sem que as questões materiais a ele relacionadas sejam apreciadas em última instância administrativa.”

É o relatório do necessário.

## VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

### **Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43 c/c o art. 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Preliminar de Nulidade**

Como preliminar, o Recorrente suscita a nulidade do Despacho Decisório Eletrônico por suposto cerceamento de seu direito de defesa. Primeiramente, consigno que a instância *a quo* realizou percuciente análise sobre o tema, motivo pelo qual peço vênias para transcrever trechos do acórdão recorrido contendo os fundamentos adotados:

“Alega a reclamante que o despacho decisório seria nulo porque não estaria devidamente fundamentada a decisão da autoridade fiscal, por ausência de descrição clara dos motivos que ensejaram a não homologação da compensação. Contudo, verifica-se que a decisão atacada é clara e traz todos os elementos que fundamentam a conclusão da autoridade fiscal. No despacho decisório ficou devidamente demonstrado que o reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado se deveu à confirmação de estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores (ESTIM.COMP.SNPA) em valor menor que as estimativas informadas pelo contribuinte no PERDCOMP (do valor de R\$ 150.640,58 informado foi confirmado apenas R\$ 70.499,24 - v. reprodução no Relatório), resultando que o Saldo Negativo de CSLL de 2008 apurado pela fiscalização foi de R\$ 2.980.632,20, ante o valor de R\$ 3.059.292,78 informado na DIPJ. Observe-se, ainda, que conforme consta no despacho decisório, estão disponíveis no sítio da RFB "informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF", cujas cópias constam acostadas às fls. 14/16 dos presentes autos. Nessa documentação ficou devidamente explicitado que a insuficiência do crédito se deveu à homologação parcial da estimativa de janeiro/2008, que foi objeto de compensação no PERDCOMP nº 37060.98866.270208.1.3.03-5238 (fls. 15). E o detalhamento da compensação (fls. 16) consigna expressamente que os débitos cobrados são: 1) IRRF cód. receita 0588 ref. abril/2010, com saldo devedor de R\$ 88.391,52; e 2) IRRF cód. receita 1708 ref. abril/2010, com saldo devedor de R\$ 636,54 (ambos os débitos controlados no processo de cobrança

10880.948665/2013-14). Assim, não se verifica a alegada falta de clareza na motivação do despacho decisório, sendo possível ao contribuinte exercer plenamente o seu direito de defesa, como de fato ocorreu com a apresentação da manifestação de inconformidade ora em apreço. Destarte, pelos motivos acima, afasto a nulidade suscitada.” Faço coro aos fundamentos exarados nos excertos supra, concluindo que efetivamente não houve qualquer prejuízo ao Recorrente no exercício de seu direito de defesa, motivo pelo qual afasto a preliminar de nulidade suscitada.

### Mérito

Quanto ao mérito, constata-se que o acórdão recorrido negou o reconhecimento do crédito vindicado, fundando-se no fato de que não há disponibilidade do direito creditório para fins de cômputo no Saldo Negativo sob debate, eis que a parcela não confirmada está pendente de homologação em PER/DCOMP distinto.

Sem razão a decisão recorrida.

Atualmente, o entendimento defendido pelo acórdão recorrido foi superado pela Administração Tributária com a edição do Parecer Normativo Cosit nº 02/2018, que trata exatamente da situação sob análise e cujas conclusões são reproduzidas a seguir, com os destaques deste relator que interessam a esta lide administrativa:

“Síntese conclusiva

13. De todo o exposto, conclui-se: a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 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; b) 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 DAU antes desta data; c) 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. d) 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; e) 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; f) 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; g) a SCI Cosit nº 18, de 2006, deve ser lida de acordo com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, motivo pelo qual ratifica-se o disposto nos seus itens 12, 12.1, 12.1.1, 12.1.3 e 12.1.4 e 13 a 13.3, revogando-se o seu item 12.1.2. “

Como se observa,

o entendimento corrente da Administração Tributária é no sentido de reconhecer o direito creditório decorrente de Dcomp não homologada cujo valor tenha integrado saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, desde que o despacho decisório tenha sido prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, eis que, nesta hipótese, o crédito tributário continuará extinto e estará com a exigibilidade suspensa, na forma do § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, não sendo necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas. Assim, se o valor objeto da Dcomp não homologada integrou 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.

Vejo que esta é exatamente a situação dos autos, conforme se depreende da leitura do despacho decisório (e-fls. 11 e 15).

Assim, para evitar a duplicidade de cobrança, é assegurado ao Recorrente o direito ao cômputo de estimativas liquidadas por DCOMP para fins de apuração de Saldo Negativo de IRPJ/CSLL, ainda que homologadas parcialmente, não homologadas ou pendentes de homologação. Aduzo que Parecer Normativo Cosit nº 02/2018 tem *status* de norma complementar de direito tributário, a teor do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), constituindo-se, portanto, em legislação de observância obrigatória no âmbito da administração tributária federal. Reproduzo, por oportuno, ementas parciais de julgados desta CARF que vão ao encontro do entendimento aqui esposado:

Acórdão nº 9101-003.891, julgado em 08 de novembro de 2018. Redator designado Luiz Fabiano Alves Penteado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2005 GLOSA DE CRÉDITO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA. 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.

Acórdão nº 1401-003.033, julgado em 22 de novembro de 2018. Relator Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL Ano-calendário: 2009 COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO. A estimativa quitada através de compensação não homologada pode compor o saldo negativo do período, haja vista a possibilidade de referidos débitos serem cobrados com base em Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Assim, 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). Acórdão nº 1201-002.689 julgado em 12 de dezembro de 2018. Redator designado Allan Marcel Warwar Teixeira ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2013 COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS ANTERIORMENTE. É ilegítima a negativa, para fins de apuração de Saldo Negativo de CSLL, do direito ao cômputo de estimativas liquidadas por compensações, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, sob pena de cobrança em duplicidade.

É de se mencionar, ainda, a recente Súmula CARF nº 177, que colocou uma pá de cal sobre a questão debatida nos autos:

Súmula CARF nº 177 Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021 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).

Nesse quadro, o provimento do recurso é medida que se impõe ao colegiado, no sentido de que sejam incluídas no cômputo do saldo negativo do ano-calendário em questão as estimativas de CSLL extintas por compensação mediante o PER/DCOMP 37060.98866.270208.1.3.03-5238.

Dado o reconhecimento de créditos adicionais por este colegiado, efetuou-se a recomposição do saldo negativo para o período-base examinado (AC 2008):

**RECÁLCULO DA CSLL ANUAL – EXERCÍCIO 2009**

CSLL DEVIDA	2.047.565,68
CSLL RETIDA	2.433.863,55
ESTIMATIVA PAGA	0,00
DEM. ESTIM. COMPENSADAS	2.523.835,09
ESTIMATIVA COMPENSADA SNPA (DDE)	70.499,24
ESTIMATIVA COMPENSADA SNPA (DRJ)	0,00
ESTIMATIVA COMPENSADA SNPA (CARF)	80.141,34
<b>SALDO NEGATIVO</b>	<b>3.060.773,54</b>

**Dispositivo**

Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso, reconhecendo o saldo negativo de R\$ 3.060.773,54 no período-base examinado, homologando as compensações até o limite de crédito reconhecido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva