



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



**Processo nº** 10880.949869/2013-72  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-006.130 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de setembro de 2022  
**Recorrente** ESTAMPARIA INDUSTRIAL ARATELL LIMITADA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS  
COMPENSADAS.

No mesmo sentido do entendimento que foi consolidado no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02/2018, 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.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS  
COMPENSADAS.

De conformidade com a Súmula CARF nº 177, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, 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, Fellipe Honório Rodrigues da Costa (suplente convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente o conselheiro Marcelo Oliveira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-006.130 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.949869/2013-72

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ESTAMPARIA INDUSTRIAL ARATELL LIMITADA contra acórdão que concluiu pela procedência parcial da manifestação de inconformidade acerca de pedido de compensação de crédito decorrente de saldo negativo da CSLL apurado no ano-calendário de 2009.

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

Trata-se do Despacho Decisório Eletrônico (DDE) n.º de Rastreamento 067705979, HOMOLOGANDO PARCIALMENTE a compensação declarada sob n.º: 21351.63856.110610.1.3.03-2891, a qual utiliza crédito oriundo de Saldo Negativo de CSLL - Exercício 2010 - 01/01/2009 a 31/12/2009, com valor pleiteado de R\$ 484.683,89, para compensação dos débitos nela declarados. Reconheceu-se o direito creditório no montante de R\$ 408.818,01.

O referido despacho fora emitido em 04/11/2013, nos termos abaixo:

(...)

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

### Parcelas Confirmadas

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período
2484	31/01/2009	27/02/2009	45.222,88	0,00	0,00	45.222,88	45.222,88
2484	28/02/2009	31/03/2009	72.248,77	0,00	0,00	72.248,77	72.248,77
2484	31/03/2009	30/04/2009	27.918,48	0,00	0,00	27.918,48	27.918,48
2484	30/04/2009	29/05/2009	73.252,27	0,00	0,00	73.252,27	73.252,27
2484	31/12/2009	29/01/2010	34.536,85	0,00	0,00	34.536,85	34.536,85
Total							253.179,25

### Parcelas Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da estimativa compensada
MAI/2009	37104.27349.260609.1.3.03-1402	102.030,77
JUN/2009	27210.40187.160709.1.3.03-5523	75.369,89
JUL/2009	07932.01266.100809.1.3.03-7042	55.354,21
AGO/2009	42627.98147.090909.1.3.03-1156	20.445,62
SET/2009	30523.18224.081009.1.3.03-2198	31.977,50
OUT/2009	00446.41939.091109.1.3.03-3400	12.663,59
Total		297.841,58

### 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
NOV/2009	40633.99031.041209.1.3.03-6835	38.820,34	29.871,98	8.948,36	DCOMP homologada parcialmente
DEZ/2009	31613.07101.080110.1.3.03-4389	66.917,52	0,00	66.917,52	DCOMP não homologada
Total		105.737,86	29.871,98	75.865,88	

(...)

Cientificada da decisão, a interessada apresentou, em 10/12/2013, Manifestação de Inconformidade, afirmando, em apertada síntese:

- Deter crédito suficiente para efetuar a compensação requerida, tendo o fisco incorrido em erro de análise;
- fisco teria a obrigação de intimar o contribuinte e solicitar os documentos necessários para formação da sua convicção acerca do crédito e da homologação da compensação;

- Faltaram "elementos de acusação", o que obsta sua capacidade de se defender propriamente;

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2010

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 CSLL. 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.

NULIDADE. DESPACHO ELETRÔNICO. DESNECESSÁRIA INTIMAÇÃO PRÉVIA.

É legítimo o despacho decisório eletrônico efetuado com os elementos necessários e suficientes à decisão, sem prévia intimação da contribuinte para prestar esclarecimentos.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cumpra esclarecer que a instância *a quo* reconheceu adicionalmente uma parcela do direito creditório correspondente ao valor de R\$ 911,98. Essa iniciativa decorreu do fato de a própria DRJ ter reconhecido um crédito suplementar de R\$ 830,81 sobre o saldo negativo de 2008, no âmbito do julgamento das compensações consubstanciadas nos autos do processo n.º 10880.939956/2013-11, que, quando acrescentado de juros correspondentes à SELIC acumulados de janeiro a dezembro de 2009, acabou refletindo naquele valor sobre o crédito discutido neste processo.

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, pede que se homologue integralmente as compensações ainda não contempladas.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

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

Pelo que se depreende dos autos, o caso trata de saldo negativo formado a partir de estimativas pagas e compensadas. A parcela não reconhecida foi motivada pelo fato de parte daquelas compensações não ter sido confirmada. Segundo a decisão recorrida, a insuficiência do crédito é resultante da análise de DCOMP controladas pelo processo n.º 10880.939956/2013-11, as quais utilizam crédito de saldo negativo do ano-calendário de 2008.

Com efeito, o referido processo estava pendente de apreciação do recurso voluntário impetrado, mas também foi distribuído para minha relatoria e pautado para esta mesma sessão de julgamentos.

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 de 2018, data que entrou em vigor a Lei n.º 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas, conforme dispõe o Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 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 n.º 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 n.º 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.

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 n.º1401-002.876, 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, merece guarida o recurso voluntário porque se alinha com o entendimento agora consolidado no âmbito da própria Receita Federal. 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.

No mesmo sentido, inclusive, a seguinte súmula recentemente aprovada pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 177: 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.

Ademais, cumpre enfatizar a exigência regimental para que os julgados desta Casa observem os entendimentos sumulados. É o que está determinado no artigo 72 do Anexo II do RICARF:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Assim, independentemente do resultado do julgamento do recurso voluntário impetrado nos autos do processo n.º 10880.939956/2013-11, há que se dar guarida à pretensão recursal deduzida neste processo.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio