



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.973334/2011-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.633 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 03 de setembro de 2021
Recorrente EDITORA DO BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004

DIREITO SUPERVENIENTE. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018. SÚMULA CARF Nº 177.

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. 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.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

É possível reconhecer da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos com a finalidade de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que a compensação dos débitos não foi homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao Recurso Voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018 e Súmula CARF nº 177, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Carlos Alberto Benatti Marcon, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto face ao Acórdão nº 02- 90.387, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BHE, 25 de fevereiro de 2019, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade não reconhecendo o direito creditório pleiteado,

Por bem resumir os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido, nos seguintes termos:

“A interessada apresentou, em 16 de janeiro de 2007, a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 03735.18980.160107.1.7.03-8161, alegando dispor de direito creditório contra a Fazenda da União, alicerçado em saldo negativo de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), apurado no exercício de 2004.

Após examinar tal Declaração, a Delegacia da Receita Federal (DRF) de origem prolatou o Despacho Decisório nº 952483039, datado de 9 de setembro de 2011, nos seguintes termos (fl. 8):

Analisadas 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 da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	100.192,59	0,00	60.701,19	0,00	0,00	160.893,78
CONFIRMADAS	0,00	100.192,59	0,00	0,00	0,00	0,00	100.192,59

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 38.053,82 Valor na DIPJ: R\$ 38.053,82
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 160.893,78

CSLL devida: R\$ 122.839,96

Valor do saldo negativo disponível: (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) 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\$ 0,00

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:

42325.70021.160107.1.7.03-0554 18370.31184.160107.1.7.03-4379 03735.18980.160107.1.7.03-8161 16814.95983.160107.1.7.03-7071
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/09/2011.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
43.156,84	8.631,35	36.061,81

Consta ainda das Informações Complementares da Análise de Crédito (fls. 10 a 11) o seguinte demonstrativo:

Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP

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
JAN/2003	37157.11842.110107.1.7.03-7369	10.025,21	0,00	10.025,21	Compensação não confirmada
FEV/2003	25453.55669.300804.1.7.57-3909	50.675,98	0,00	50.675,98	Compensação não confirmada
Total		60.701,19	0,00	60.701,19	

Ciente em 21 de setembro de 2011 (fls. 13), a interessada apresentou, em 20 de outubro de 2011 (fl. 14), sua manifestação de inconformidade de fls. 14 a 20, como segue.

Discorre em tese sobre o surgimento de direitos creditórios calcados em saldos negativos de IRPJ e CSLL e de sua eventual utilização na compensação de débitos tributários.

Afirma que, na fundamentação legal do caso vertente, —o *Agente Fiscal invocou diversos enunciados sem construir qualquer norma concreta e individual*®, por suposta falta de —*relação lógica que se possa extrair dos dispositivos referidos a justificar a não homologação das declarações de compensação*®. Diz haver dispendido —*esforço intelectual para compreender o raciocínio do Agente Fiscal, e construir a norma que derivou dos enunciados referidos invocados para justificar a não homologação*® para obter —*a descrição da análise do crédito*.

Transcreve excerto das Informações Complementares da Análise de Crédito, atribuindo-lhe a natureza de —*texto genérico e abstrato que apenas enuncia uma premissa aritmética*®. Entende, embora alegue —*falta de aplicação individual e concreta de norma a fundamentar a não homologação das declarações de compensação*®, que a glosa de seu pretensão crédito haveria sido causado por falta de aceitação de:

[...] (i) premissas jurídicas sobre o saldo negativo de CSLL; (ii) o fato de o crédito de origem —*de onde remanesceu o saldo utilizado nas declarações de compensação não homologadas — estar em discussão administrativa pendente, em sede de impugnação/recurso; e, (iii) o fato de um dos débitos estar em cobro em duplicidade, tendo em vista já ter sido incluso em CDA em execução*.

Descreve em detalhe as DCOMP numeradas 42235.70021.160107.1.7.03-0554, 118370.31184.160107.1.7.03-4379, 03735.18980.160107.1.7.03-8161, e 16814.95983.160107.1.7.03-7071.

Argumenta que

[...] o crédito utilizado nas declarações de compensação glosadas remanescentes de saldo credor ainda era discussão na esfera recursal do CARF. Ora, se o crédito utilizado na primeira DCOMP —*de onde remanesceu o crédito utilizado nas DCOMP's glosadas — ainda está pendente de análise (Doc. 09), em sede de recurso (Doc. 10), não pode o crédito remanescente ser glosado enquanto não houver julgamento definitivo do primeiro. E tal conclusão parte de uma premissa lógica: os créditos utilizados nas compensações glosadas guardam relação de dependência com os créditos originais (que estão pendentes de análise)*.

Ademais, o débito em cobrança no valor principal de R\$ 50.675,98, relativo ao código 2484-1, com vencimento em 31/03/2003 —*cobrado pela Autoridade Fiscal em decorrência da não homologação das compensações, fora compensado na declaração de PER/DCOMP 25453.55669.300804.1.7.57-3909 (Doc. 11), a qual já faz parte da Certidão de Dívida Ativa n. 80.6.0.002274-06 (processo administrativo n. 10880.720991/2006-30) executada execução fiscal n. 2008.61.82.017826-3, em trâmite perante a 02ª Vara das Execuções Fiscais da Subseção Judiciária São Paulo — SP (DOC. 12). Portanto, o referido débito está sendo cobrado em duplicidade de forma arbitrária e ilegal*.

Finda pedindo - seja reconhecida a insubsistência da decisão que não homologou os créditos declarados pela Impugnante nas DCOMP mencionados no Despacho Decisório em exame, acoimando-o de nulidade; pede também a - imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do Art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Aventa a hipótese de conversão do julgamento em diligência - para demonstração e comprovação de todo o alegado.

Por sua vez, a 4ª Turma da DRJ/BHE, após apreciar a manifestação de inconformidade, entendeu por bem julgar improcedente a manifestação de inconformidade não reconhecendo à Recorrente o direito creditório pleiteado.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário, objetivando a reforma parcial do acórdão de piso, com os seguintes argumentos:

1 - SINOPSE FÁTICA

Cuida-se de processo administrativo proveniente do exercício regular do direito de se utilizar de crédito oriundo do saldo negativo de CSLL, considerando que a Recorrente apurou crédito referente ao período do exercício de 2003, no valor total original de R\$ 160.893,78 (cento e sessenta mil, oitocentos e noventa e três reais e setenta e oito centavos), consoante as PER/DCOMP (s) nº 37157.11842.110107.1.7.03-7369 e 25453.55669.300804.1.7.57-3909.

Em razão do saldo negativo, a Recorrente realizou a compensação, por meio de quatro declarações de compensação, no valor total, à título de principal, de R\$ 43.156,84, conforme abaixo:

- a) 42235.70021.160107.1.7.03-0554 – no valor de R\$ 8.482,71
- b) 18370.31184.160107.1.7.03-4379 – no valor de R\$ 240,75
- c) 03735.18980.160107.1.7.03-8161 – no valor de R\$ 34.222,02, e
- d) 16814.95983.160107.1.7.03-7071 – no valor de R\$ 211,36

Conforme já mencionado, a Recorrente utilizou o crédito oriundo do saldo negativo, estas realizadas para extinguir, por compensação os seguintes débitos:

- a) 42235.70021.160107.1.7.03-0554
-valor utilizado na declaração de compensação: R\$ 8.482,71
-débitos compensados: R\$ 8.482,71, resultado da soma de R\$ 7.774,29, R\$ 90,90 e R\$ 617,52, com vencimentos, respectivamente, em 10/11/2004, 10/11/2004 e 12/11/2004, códigos IRRF 1708-01 e CSRF 5979-06.
- b) 18370.31184.160107.1.7.03-4379
-valor utilizado na declaração de compensação: R\$ 240,75
-débito compensado: R\$ 240,75, resultado da soma de R\$ 41,55 e R\$ 199,20, ambos com vencimento em 18/11/2004, códigos IRRF 0588-01 e 1708-01 respectivamente.
- c) 03735.18980.160107.1.7.03-8161
- valor utilizado na declaração de compensação: R\$ 34.222,02
- débito compensado: R\$ 34.222,02, resultado da soma de R\$ 33.734,22 e R\$ 487,80, ambos com vencimento em 04/11/2004, códigos IRRF 0561-01 e 1708- 01 respectivamente.
- d) 16814.95983.160107.1.7.03-7071
-valor utilizado na declaração de compensação: R\$ 211,36
-débito compensado: R\$ 211,36; data de vencimento 26/11/2004, código CSRF 5979-06

Embora se tratar de crédito líquido e certo decorrente de saldo negativo de CSLL, destaque-se, formado por irrefutáveis comprovações, a Recorrente foi surpreendida pelo despacho decisório não homologando as declarações de compensação, conforme documentos já juntados aos presentes autos, vide despacho decisório 952483039.

Contudo, o não reconhecimento do crédito não atende tampouco aos fatos, sequer ao Direito, considerando ser ilegal. Destarte, a Recorrente apresentou a competente manifestação de inconformidade demonstrando a origem legítima e incontestada do crédito, nos termos da sistemática prevista no art. 9º, § 3º, inciso I, da Lei nº 9.249/95, bem como art. 64, § 3º, da Lei 9.430/96.

Após o regular processamento da Manifestação de Inconformidade, os autos foram remetidos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte, que entendeu pela manutenção dos termos do despacho decisório, consoante principais trecho abaixo transcrito:

Superadas as preliminares, examine-se, o arrazoadado da manifestante. Esta alega que “o crédito utilizado nas declarações de compensação glosadas remanescentes de saldo credor ainda era discussão na esfera recursal do CARF”. Afirma também que o “débito em cobrança no valor principal de R\$ 50.675,98 [...] fora compensado na declaração de PER/DCOMP 25453.55669.300804.1.7.57-3939” e que esta última Declaração já se encontraria em “execução fiscal [...] em trâmite perante a 02ª Vara das Execuções Fiscais da Subseção Judiciária São Paulo”. Disso extrai a assertiva de que “o referido débito está sendo cobrado em duplicidade de forma arbitrária e ilegal”. Segundo o Despacho Decisório nº 952483039, foram glosadas apenas as estimativas compensadas nas DCOMP numeradas 37157.11842.110107.1.7.03-7369 e 25453.55669.300804.1.7.57-3909, as quais não foram confirmadas pela DRF de origem. [...]

Contudo, em que pese o trabalho exarado no r. *decisum*, o acórdão ora objurgado deverá ser integralmente reformado por encontrar-se em total desconformidade com a legislação aplicável e o Direito. Senão, veja-se.

2 – DAS RAZÕES DE REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA

2.1.- DO DIREITO – Da comprovação do direito à compensação

Conforme se viu, a questão de direito posta em exame relaciona ao direito creditório da contribuinte, ora Recorrente, decorrente de saldo negativo de CSLL em virtude de retenção a maior, bem como ao direito de compensação tributária.

No caso em tela, repita-se, o direito creditório da Recorrente decorre de pagamentos antecipados de CSLL, retido por fonte pagadora, na sistemática prevista no art. 9º, § 3º, inciso I, da Lei nº 9.249/95, bem como art. 64, § 3º, da Lei 9.430/96 (...)

Conforme se sabe, na sistemática da CSLL a legislação tributária atribuiu à fonte pagadora da renda ou provento tributável a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam, conforme parágrafo único do art. 45 do CTN.

Destarte, nas relações de prestação de serviço para órgãos públicos - o que se dá no presente caso, já que trata-se de glosa do crédito correspondente à retenção realizada, os contribuintes ficam sujeitos aos enunciados do art. 64 da Lei nº 9.430/96, art. 34 da Lei nº 10.833/03, e art. 1º da Instrução Normativa da SRF 480/04.

Ademais, a fundamentação legal pertinente impõe a invocação do art. 74 da Lei nº 9.430, nos seguintes termos:

Lei. n. 9.430

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Dessa forma, o direito creditório decorrente de saldo negativo de CSLL da Recorrente é **líquido e certo**, sendo passível de compensação tributária, nos termos da legislação acima mencionada.

Cumprido elucidar conforme demonstrado na peça inaugural do contribuinte que em relação à DCOMP 37157.11842.110107.1.7.03-7369, o crédito utilizado nas declarações de compensação glosadas, são remanescentes de saldo credor que pendia discussão no CARE, mas que atualmente – **o que não foi considerado no acórdão ora recorrido**, tal discussão já se encontra encerrada, vide acórdão do processo 11610.007508.2003-28, que reconheceu parcialmente a legitimidade do saldo negativo, ou seja, motivo que merece a revisão do acórdão 02-90.387, da 4ª Turma da DRJ/BHE.

Em letras mais claras, os créditos utilizados nas compensações glosadas guardam relação com os créditos originais que já foram analisados por este mesmo colendo CARE, repita-se: vide acórdão do processo nº 11610.007508.2003-28.

No mesmo sentido, o débito em cobrança no valor principal de R\$ 50.675,98 relativo ao código 2484-1, com vencimento em 31/03/2003 – cobrado pela Autoridade Fiscal em decorrência da não homologação das compensações, fora compensado na declaração de PER/DCOMP 25453.55669.300804.1.7.57-3909 (vide doc. 11 da Manifestação de I.), a qual já faz parte da Certidão de Dívida Ativa nº 80.6.0.002274-06 (processo administrativo n. 10880.720991/2006-30) cobrada na execução fiscal nº 2008.61.82.017826-3, em trâmite perante à 2ª Vara das Execuções Fiscais da Subseção Judiciária de São Paulo, (vide documento 12 juntado com a M.I), o que demonstra a duplicidade da cobrança.

Outro ponto que merece destaque é que à época da compensação o crédito não havia o trânsito em julgado, ponto que foi tratado no acórdão recorrido. Vale lembrar que o crédito é decorrente da ação judicial do contribuinte que seguiu a declaração de inconstitucionalidade dos decretos 2.445 e 2.449/88 do PIS, com efeito *erga omnes*, que inclusive contou com a resolução do Senado Federal nº 49/95.

E no mesmo sentido, este colendo tribunal, em julgamento realizado em março de 2018 formalizado pelo Acórdão nº 3402-005.025, da 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, por unanimidade, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte para processar pedido de compensação formulado antes do trânsito em julgado de decisão judicial favorável. Ou seja, novamente não se sustenta o entendimento do acórdão ora recorrido.

Por fim, a Recorrente requereu o seguinte:

3 - DOS PEDIDOS

Diante do exposto, requer seja integralmente reformada o v. acórdão objurgado para que se reconheça o direito ao crédito e suas respectivas compensações (vide declarações de compensação acima transcritas), uma vez que já foram comprovadas as retenções do CSLL e a origem dos créditos.

Caso entendam necessário, mais uma vez, ainda que já devidamente comprovado, requer seja convertido o julgamento em diligência para esclareça o alegado, relativamente à confirmação do saldo negativo.

Outrossim, requer seja ofertada à recorrente oportunidade para realização de sustentação oral perante o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

Conforme descrito no relatório, o objeto do presente é o não reconhecimento do direito creditório referente a saldo negativo de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), apurado no exercício de 2004.

Das Informações Complementares da Análise de Crédito (e-fls. 10 a 11), anexo ao Despacho Decisório nº 952483039 (e-fls. 8), extrai-se o seguinte demonstrativo:

Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP

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
JAN/2003	37157.11842.110107.1.7.03-7369	10.025,21	0,00	10.025,21	Compensação não confirmada
FEV/2003	25453.55669.300804.1.7.57-3909	50.675,98	0,00	50.675,98	Compensação não confirmada
Total		60.701,19	0,00	60.701,19	

A DRJ, ao analisar a manifestação de inconformidade, assim entendeu:

“(…)

ANÁLISE

Superadas as preliminares, examine-se o arrazoado da manifestante. Esta alega que - o crédito utilizado nas declarações de compensação glosadas remanescentes de saldo credor ainda era discussão na esfera recursal do CARF. Afirma também que “o débito em cobrança no valor principal de R\$ 50.675,98 [...] fora compensado na declaração de PER/DCOMP 25453.55669.300804.1.7.57-3909” e que esta última Declaração já se encontraria em - execução fiscal [...] em trâmite perante a 02ª Vara das Execuções Fiscais da Subseção Judiciária São Paulo. Disso extrai a assertiva de que - o referido débito está sendo cobrado em duplicidade de forma arbitrária e ilegal.

Segundo o Despacho Decisório nº 952483039, foram glosadas apenas as estimativas compensadas nas DCOMP numeradas 37157.11842.110107.1.7.03-7369 e 25453.55669.300804.1.7.57-3909, as quais não foram confirmadas pela DRF de origem. Extratos destas DCOMP encontram-se reproduzidos abaixo:

The image shows two side-by-side screenshots of a software interface titled 'PER/DCOMP - Consulta - Parâmetros Básicos - 02/01/10'. The interface displays various fields for tax compensation, including 'Resultado da Seleção', 'Data de Emissão', 'Valor Total do Crédito', 'Valor Total do Débito', and 'Valor Total do Saldo'. The left screenshot shows data for DCOMP 37157.11842.110107.1.7.03-7369, and the right screenshot shows data for DCOMP 25453.55669.300804.1.7.57-3909. Both screenshots show a table with columns for 'Data de Emissão', 'Valor Total do Crédito', 'Valor Total do Débito', and 'Valor Total do Saldo'. The data is organized into sections for 'Declaração de Compensação', 'Declaração de Débito', and 'Declaração de Crédito'.

Prima facie, constata-se que a primeira DCOMP foi cancelada a pedido da própria interessada. Logo, por óbvio, ela, a rigor, inexistente e, portanto, não poderia amparar a manifestante em sua pretensão de se valer da correspondente estimativa para compor seu saldo negativo de CSLL.

Quanto à segunda DCOMP, observa-se que ela não foi admitida, em face do disposto no artigo 74, § 12, da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que seu pretensão crédito decorria de decisão judicial não transitada em julgado.

Assim sendo, ambas as estimativas deveriam ser glosadas, como o foram, por razões totalmente alheias às alegações da contribuinte; portanto, nenhum reparo existe a fazer ao Despacho Decisório em tela.

A Recorrente, em sede recursal, defende que a decisão recorrida merece reforma, pois em seu entendimento o direito ao crédito já ficou demonstrado nos autos. Em síntese, são suas alegações:

a). que em relação à DCOMP 37157.11842.110107.1.7.03-7369, o crédito utilizado nas declarações de compensação glosadas, são remanescentes de saldo credor que pendia discussão no CARF, mas que atualmente – **o que não foi considerado no acórdão ora recorrido**, tal discussão já se encontra encerrada, vide acórdão do processo 11610.007508.2003-28, que reconheceu parcialmente a legitimidade do saldo negativo;

b) que “o débito em cobrança no valor principal de R\$ 50.675,98 relativo ao código 2484-1, com vencimento em 31/03/2003 – cobrado pela Autoridade Fiscal em decorrência da não homologação das compensações, fora compensado na declaração de PER/DCOMP 25453.55669.300804.1.7.57-3909 (vide doc. 11 da Manifestação de I.), a qual já

faz parte da Certidão de Dívida Ativa n.º 80.6.0.002274-06 (processo administrativo n.º 10880.720991/2006-30) cobrada na execução fiscal n.º 2008.61.82.017826-3, em trâmite perante à 2ª Vara das Execuções Fiscais da Subseção Judiciária de São Paulo, (vide documento 12 juntado com a M.I), o que demonstra a duplicidade da cobrança”.

Entendo assistir razão em parte à Recorrente. Explique-se.

Segundo o Despacho Decisório n.º 952483039, foram glosadas apenas as estimativas compensadas nas DCOMP numeradas 37157.11842.110107.1.7.03-7369 e 25453.55669.300804.1.7.57-3909, as quais não foram confirmadas pela DRF de origem. Porém, ficou constatado que a primeira DCOMP foi cancelada a pedido da própria interessada. Logo, por óbvio, ela, a rigor, inexistiu e, portanto, não poderia amparar a manifestante em sua pretensão de se valer da correspondente estimativa para compor seu saldo negativo de CSLL.

Assim, que a lide restringe-se à segunda DCOMP em que a compensação de estimativas de CSLL, referente ao saldo negativo de CSLL, exercício de 2004, não foi homologada em sua integralidade.

Sobre a questão, nos termos do Parecer COSIT n.º 02/2018, as estimativas compensadas, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, devem ser consideradas no cálculo do saldo negativo, por ter como reflexo extinguir o crédito tributário, equivalendo-se a pagamento, para efeitos de composição de saldo negativo.

Assim, a própria Receita Federal, emitiu Parecer Normativo COSIT n.º 02, de 13 de outubro de 2018, demonstrando entendimento idêntico quando determina que na hipótese de não homologação de Declaração de Compensação (DCOMP), se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, 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, conforme ementado.

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 n.º 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;

Nessa senda, nos casos de não-homologação da compensação (que compõe o saldo negativo), a Fazenda poderá demandar o débito compensado pelas vias ordinárias, por intermédio Execução Fiscal. Noutras palavras, os valores confessados a título de estimativas deixam de ser mera antecipação e passam a ser crédito tributário constituído definitivamente pela confissão de dívida em Per/DComp.

Logo, se o valor confessado integrar saldo negativo de IRPJ ou 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 de dívida e será objeto de cobrança.

Ademais, trata-se de aplicação da Súmula CARF nº 177 que assim determina:

“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”.

O pedido inicial da Recorrente referente ao reconhecimento do direitos creditório pleiteado no Per/DComp pode ser analisado, uma vez que se refere a direito superveniente, pois “os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018 [...] 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”, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018 e Súmula CARF nº 177.

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em pagamento indevido de estimativa, impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumpre registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018 e Súmula CARF nº 177, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça