



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.901988/2013-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.385 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2023
Recorrente CIDADE DE DEUS COMPANHIA COMERCIAL DE PARTICIPAÇÕES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2010

COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. ESTIMATIVAS EXTINTAS POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA, HOMOLOGADA PARCIALMENTE OU PENDENTE DE HOMOLOGAÇÃO. RECONHECIMENTO TOTAL PARA COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO. SÚMULA 177 DO CARF

Nos termos da Súmula CARF nº 177, estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas, homologadas parcialmente 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, nos termos do voto do Relator

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-006.385 - 1ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.901988/2013-24

Relatório

Discute-se nos autos a comprovação de direito creditório, no valor original de R\$ 8.796.372,75, referente ao saldo negativo da CSLL do ano calendário de 2010, lastreado no Pedido de Restituição (“PER”) nº 05164.73991.110711.1.2.03-7747.

Do montante total pleiteado, a Delegacia da Receita Federal em Osasco acabou confirmando a disponibilidade de apenas R\$ 1.456.420,89, conforme se verifica pelo despacho decisório eletrônico nº de rastreamento 057851787 (fls. 7 do *e-processo*)

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

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	0,00	0,00	0,00	0,00	9.322.286,44	9.322.286,44
CONFIRMADAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.982.334,58	1.982.334,58

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 8.796.372,75 Valor na DIPJ: R\$ 8.796.372,75

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 9.322.286,44

CSLL devida: R\$ 525.913,69

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\$ 1.456.420,89

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 00301.71274.120711.1.3.03-7008

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:

05164.73991.110711.1.2.03-7747

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/08/2013.

O demonstrativo de análise do crédito constante do mesmo despacho revela que o montante não teria sido integralmente reconhecido em razão da não confirmação estimativas compensadas em outras nove compensações, como se observa abaixo (fls. 59 do *e-processo*):

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/2010	08020.95211.250210.1.3.03-1002	330.264,32	0,00	330.264,32	DCOMP não homologada
FEV/2010	35809.30610.260310.1.3.03-3015	285.393,39	0,00	285.393,39	DCOMP não homologada
MAR/2010	40151.21293.280410.1.3.03-0885	451.938,95	0,00	451.938,95	DCOMP não homologada
ABR/2010	41872.62822.310510.1.3.03-2502	767.131,22	0,00	767.131,22	DCOMP não homologada
MAI/2010	23679.09486.290610.1.3.03-8447	867.242,97	0,00	867.242,97	DCOMP não homologada
JUL/2010	10171.20624.270810.1.3.02-0294	1.092.608,14	0,00	1.092.608,14	DCOMP não homologada
AGO/2010	38304.55682.290910.1.3.02-4510	1.121.466,50	0,00	1.121.466,50	DCOMP não homologada
SET/2010	11771.66811.251010.1.3.02-0074	1.089.657,88	0,00	1.089.657,88	DCOMP não homologada
OUT/2010	01175.07037.301110.1.3.02-9813	1.334.248,49	0,00	1.334.248,49	DCOMP não homologada
Total		7.339.951,86	0,00	7.339.951,86	

Não concordando com o total reconhecido via despacho, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, cujo os argumentos foram muito bem sintetizados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (“DRJ/RJO”) no relatório do acórdão recorrido, veja-se (fls. 263/266 do *e-processo*):

□ A D. Autoridade Administrativa não se apercebeu que as compensações de estimativas de CSLL já são cobrança nos Processos Administrativo nº 10882.900925/2013-51 e 10882.907267/2012-47 (doc. 03 e 04), sendo certo que com a homologação das mesmas ou pagamento restara convalidado saldo negativo não reconhecido, de foram que a sua desconsideração implica em cobrança em duplicidade .

□ Os processos ainda encontram-se pendentes de julgamento, através de recurso voluntário apresentado pela Impugnante, devendo ser aguardar o julgamento daqueles processo prejudiciais para avaliar os reflexos das decisões.

□ Ao homologar a compensação objeto da Dcomp 00301.71274.120711.1.3.03-7008 com o crédito reconhecido nos presentes autos, a autoridade utilizou crédito em valor superior ao que seria devido, pois indevidamente acresceu multa de mora de 20% ao débito de julho/2009 objeto de compensação, manifestamente indevida no caso porque efetivada a compensação no prazo previsto no art.63,§2º, da Lei 9430/96.

□ O EFEITO DA HOMOLOGAÇÃO APENAS PARCIAL E DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES EFETUADAS EM OUTRO PROCESSO É A COBRANÇA DOS DÉBITOS COMPENSADOS NAQUELES AUTOS. E NÃO A ALTERAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE ANOS POSTERIORES. SOB PENA DE COBRANÇA EM DUPLICIDADE.

□ Em razão da não homologação das compensações de estimativas de janeiro a maio e julho a outubro de 2010, já há cobrança dos valores nos processos 10882.907267/2012-47 e 10882.900925/2013-51 (docs. 3 e 4).

□ Tal fato não pode produzir reflexo no saldo negativo deste processo sob pena de cobrança em duplicidade.

□ O efeito da não homologação das compensações dos citado processos é a cobrança dos débitos declarados acrescidos de multa, o que já está sendo feito naqueles processos.

□ Nos casos em que o contribuinte utilize saldo negativo superior em valor superior ao que ele tem realmente direito, a fiscalização procederá à não homologação das compensações declaradas e cobrará o débito indevidamente compensado com multa de 20%, conforme o art.74 da Lei 9430/96.

□ De se ressaltar que tais processos estão pendentes de recursos, de modo que aquelas decisões que não homologaram as estimativas não são definitivas.

□ Qualquer que seja a solução dos processos o direito à compensação permanece intacto. Se for mantida na esfera administrativa a decisão que não homologou as compensações, os débitos relativos àquelas estimativas se tornarão integralmente exigíveis, produzindo o pagamento com multa e juros de mora o mesmo efeito de seu pagamento na data do vencimento. Se for reconhecido o direito ao crédito pleiteado nos autos daquele processo administrativos, restarão também homologadas as compensações das estimativas aqui pleiteadas.

☐ O que não pode pretender a D. Autoridade Administrativa é simultaneamente exigir naquele processo administrativo o pagamento das estimativas cujas compensações não foram homologadas, sob pena de exigência de tributo em duplicidade.

☐ Independentemente da decisão final relativa aos Processos n.º 10882.907267/2012-47 e 10882.900925/2013-51 é inconteste o direito da Impugnante de ver integralmente reconhecido seu saldo negativo.

☐ **PREJUDICIALIDADE: NECESSIDADE QUANDO MENOS DE SOBRESTAMENTO DO FEITO**

☐ Há a necessidade de sobrestamento do presente feito até decisão final a ser proferida nos Processos Administrativos n.º 10882.907267/2012-47 e 10882.900925/2013-51, ou então ao menos a suspensão da exigibilidade do presente crédito tributário, sob pena de cobrança indevida.

☐ Nos autos daquele processo administrativo foi interposto recurso voluntário, atualmente pendente de julgamento.

☐ Há a manifesta a relação de prejudicialidade entre os processos.

☐ Impõe-se, então, quando menos o sobrestamento do presente processo até que sejam definitivamente julgados os Processos n.º 10882.907267/2012-47 e 10882.900925/2013-51 face à ocorrência da prejudicialidade, nos termos do artigo 265, IV, "a", do Código de Processo Civil.

☐ Deve ser observado o disposto no Código de Processo Civil, pois do contrário a Impugnante ficará sujeita indevidamente ao imediato pagamento dos valores aqui exigidos, inclusive acrescidos de multa e juros de mora, só lhe restando caso posteriormente acolhido aquele outro processo de compensação a alternativa de novo pedido de restituição.

☐ O antigo Conselho de Contribuintes já decidiu por sobrestar a apreciação do litígio, até a prolação de uma nova decisão, tendo em vista a relação de prejudicialidade entre o processo em julgamento e o processo relativo a outro Auto de Infração. No mesmo sentido, em caso de todo semelhante decidiu justamente pelo sobrestamento do feito a 4ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF.

☐ **O DIREITO À DEVOLUÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO**

☐ O Código Tributário Nacional previu no seu artigo 165 o direito do sujeito passivo de reaver os valores indevidamente pagos a título de tributo.

☐ A não restituição dos valores que efetivamente foram recolhidos a maior ofende o artigo 37 da Constituição Federal, que elege a moralidade e a legalidade como princípios que norteiam a administração pública, os artigos 5º, II e 150, I da Constituição Federal e 97 do Código Tributário Nacional, que albergam o princípio da legalidade, e os artigos 964 do antigo Código Civil e 876/884 do atual, que vedam o locupletamento sem causa.

☐ Sempre que a Administração se comportar em ofensa à moral, aos bons costumes, aos princípios da Justiça e da equidade, e à idéia comum de honestidade administrativa, estará havendo ofensa ao princípio da moralidade. Neste sentido é possível afirmar que o desvio de poder "é uma violação da boa-fé, porque a Administração deve agir de boa fé, e isto faz parte de sua moralidade" (Maria Sylvia Zanella Di Pietro *in* "Discrecionalidade Administrativa na Constituição de 1988", Atlas, 1991, pág. 109).

- ☐ Restará totalmente contrariado o princípio da moralidade caso seja negado a Impugnante o seu direito à restituição mediante compensação dos valores indicados, ferindo a moralidade que deve nortear os atos administrativos por expressa imposição constitucional.
- ☐ Restará também violado o artigo 876 c/c 884 do atual Código Civil, que veda o locupletamento indevido, determinando àquele que recebeu o que não lhe era devido a obrigação de restituir, bem como o artigo 5º, XXII, que assegura o direito de propriedade, e o artigo 150, IV, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco, ambos da Constituição Federal.
- ☐ Pede e espera a Impugnante seja julgada procedente a presente manifestação de inconformidade para o fim de reformar o despacho decisório e reconhecer o direito da Impugnante à restituição do saldo negativo adicional correspondente aos valores acima demonstrados, suficiente a fazer face à totalidade das compensações declaradas, que devem ser homologadas.

Em sessão de 02/08/2016, a DRJ/RJO acabou julgando a manifestação de inconformidade do contribuinte procedente em parte, nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 261 do *e-processo*):

PER. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO Verificada a comprovação parcial do crédito registrado no PER e nas Dcomp, devem ser efetuadas as restituições e homologadas as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido.

Nos fundamentos do voto do relator (fls. 266/278 do *e-processo*):

Do Sobrestamento

A impugnante pede o sobrestamento do julgamento do presente processo, alegando que o mesmo só deve ser feito após os julgamentos da manifestação de inconformidade dos processos nº 10882.907267/2012-47 e 10882.900925/2013-51, posto que, nestes processos estão sendo julgadas as estimativas de CSLL que compõem o crédito deste feito.

Cabe informar que o processo nº 10882.907267/2012-47, encontra-se no CARF para julgamento e o processo 10882.900925/2013-51 já foi definitivamente julgado e este julgamento repercutiu no presente acórdão como será visto adiante.

Há que se esclarecer que não é necessário se suspender o julgamento, pois no processo já se encontram as bases para julgamento. A suspensão do presente julgamento somente acarretaria postergação da decisão, fato este que prejudica tanto a interessada quanto a Fazenda Pública.

[...]

Ademais, não há previsão legal para o sobrestamento de processo administrativo. O Decreto nº 70.235/72 não prevê determinação para suspender o andamento de qualquer processo no aguardo de decisão definitiva de outro processo em andamento.

[...]

Por outro lado, em havendo recurso voluntário para o Conselho de Contribuintes, mais cedo haverá, no âmbito do presente processo, a definição da certeza e liquidez do crédito, fato este que beneficia a todos e contribui para o fortalecimento do art. 2º da Lei 9.784/99. Neste caso, ficará suspensa a exigibilidade do crédito da Fazenda objeto das compensações, (parágrafos 10 e 11, do art. 74, da Lei 9430/96 e art. 151, III do CTN), até a definição do litígio. Caso haja reforma do julgamento proferido no processo nº 10882.907267/2012-47, este acórdão poderá, se for o caso, ser reformado no CARF, de modo que não exista nenhum prejuízo à interessada.

Do Mérito

O crédito no PER 05164.73991.110711.1.2.03-7747 (fl. 3) se refere ao saldo negativo de CSLL relativo ao ano-calendário de 2010 no valor de R\$ 8.796.372,75. O Despacho Decisório (fl. 7) reconheceu parcialmente o crédito, no valor de R\$ 1.456.420,89.

A parcela de composição do crédito do contribuinte é formada por estimativas de CSLL de R\$ 9.322.286,44. Como a CSLL devida declarada na DIPJ monta a R\$ 525.913,69, o suposto saldo negativo de CSLL declarado tinha o montante de R\$ 8.796.372,75.

Os valores relativos confirmados estimativas de CSLL foram de R\$ 1.982.334,58, o que resultou na apuração de um saldo negativo disponível de R\$ 1.456.420,89.

Portanto, o cerne da questão é a comprovação de parte das estimativas de CSLL.

Na fl. 59, consta a análise das parcelas de crédito, contendo a parte reconhecida e o que não foi acatado. As parcelas não confirmadas se referem a estimativas de CSLL dos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, julho, agosto, setembro e outubro de 2010 que foram objeto de compensação através de diversas Dcomps, que não foram homologadas, segundo pesquisa feita na época da emissão do Despacho Decisório [...]

[...]

DÉBITOS DE JANEIRO A MAIO DE 2010

A compensação relativa aos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, de 2010, que se utilizou de créditos do ano de 2004, foram objeto do processo 10882.907267/2012-47, tendo como resultado o não reconhecimento do direito creditório e consequentemente, a não homologação das compensações.

Tal assunto foi objeto do Acórdão 12-063.521-15ª Turma DRJ/RJ de 24/02/2014, que negou provimento à manifestação de inconformidade, tendo como consequência a não homologação das Dcomps relativas aos débitos de estimativas de janeiro a maio de 2010 [...]

[...]

A não homologação das estimativas de CSLL relativa aos meses de janeiro a maio de 2010 já foi decidida no âmbito do processo 10882.907267/2012-47, cabendo reforma do acórdão, se for o caso, somente pelo CARF. Não é possível a existência mais de uma decisão sobre o mesmo assunto nesta instância administrativa. Portanto, permanece a condição de não extinta as estimativas de abril e maio de 2010.

[...]

No caso em comento, a compensação não foi homologada, portanto, o crédito tributário não está extinto. A falta da homologação da compensação afeta a existência do crédito e a vedação à compensação decorre do art. 170 do CTN, devida à falta de certeza do crédito.

[...]

O processo 10882.907267/2012-47 se encontra atualmente no CARF para julgamento, cabendo a este órgão dar a decisão final sobre este processo.

[...]

DÉBITOS DE JULHO A OUTUBRO DE 2010

Com relação as estimativas de CSLL de julho, agosto, setembro e outubro de 2010, este foi tratado nas Dcomp 10171.20624.270810.1.3.02-294, 38304.55682.290910.1.302-4510, 11771.86811.251010.1.3.02-0074 e 01175.07037.301110.1.3.02-9813, que estão inseridas no processo 10882.900925/2013-51, tendo a homologação total, conforme imagem do SIEF [...]

[...]

Portanto, deve ser reconhecidos considerados para apuração do do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2010, os valores de estimativas de CSLL abaixo relacionados:

Períodos	Estimativas de CSLL (R\$)
Jul/2010	1.092.608,14
Ago/2010	1.121.466,50
Set/2010	1.089.657,88
Out/2010	1.334.248,49
Total	4.637.981,01

DA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO

O Despacho Decisório já tinha reconhecido um valor de estimativa de CSLL de R\$ 1.982.334,58. Portanto, o total das estimativas CSLL reconhecidas passa a ser de R\$ 6.620.315,59 (1.982.334,58+4.637.981,01).

Portanto, verifica-se a seguinte composição do saldo negativo é a seguinte:

CSLL devida= R\$ 525.913,69

(-) estimativa de CSLL= R\$ 6.620.315,59

Saldo Negativo de CSLL= R\$ 6.094.401,90.

DO VALOR RECONHECIDO

Como já tinha sido reconhecido no Despacho Decisório um saldo negativo de CSLL de R\$ 1.456.420,89, cabe reconhecer neste voto a diferença entre o saldo negativo apurado no valor de R\$ 6.094.401,90 e o já concedido, no valor de R\$ 1.456.420,89, que perfaz a R\$ 4.637.981,01.

[grifos constantes do original]

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual basicamente reitera todos os seus argumentos de defesa.

É o relato do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 03/08/2016 (fls. 282 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 26/08/2016 (fls. 283 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Mérito

Como visto pelo breve relato do caso, o presente acórdão de julgamento deve se debruçar basicamente sobre dois argumentos levantados pelo contribuinte em sede de recurso voluntário.

O primeiro relacionado com a possibilidade de aproveitamento de estimativas compensadas na composição do saldo negativo do período independente da homologação da declaração de compensação, o que, aliás, foi recentemente objeto de súmula elaborada por este Conselho.

O segundo a respeito do montante do direito creditório utilizado em uma das compensações objeto dos presentes autos, pois, segundo adverte o contribuinte, a Unidade de Origem teria considerado devida a multa de mora sobre o débito constante da PER/DCOMP nº 00301.71274.120711.1.3.03-7008.

Da utilização de estimativas compensadas na composição do saldo negativo

Após o julgamento realizado pela DRJ/RJO, remanesce pendente de confirmação as estimativas de CSLL dos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e maio de 2010, as quais teriam sido compensadas com um suposto direito creditório, objeto do processo administrativo nº 10882.907267/2012-47.

O acórdão recorrido manteve a impossibilidade de aproveitamento das referidas estimativas na composição do saldo negativo da CSLL de 2010, em razão da não homologação das compensações.

Segundo consta do acórdão *a quo*, no caso em comento, a compensação não foi homologada, portanto, o crédito tributário não está extinto. A falta da homologação da compensação afeta a existência do crédito e a vedação à compensação decorre do art. 170 do CTN, devida à falta de certeza do crédito (fls. 272 do e-processo).

O entendimento externado pela DRJ/RJO já foi exaustivamente analisado por este Conselho Administrativo e mais recentemente foi editada a Súmula CARF nº 17, a qual admite a utilização das estimativas compensadas em declaração de compensação independente da sua homologação, como se vê abaixo:

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).

Assim, independente do resultado do processo nº 10882.907267/2012-47, o qual na época da análise do caso pela DRJ/RJO se encontrava pendente de julgamento pelo CARF, inexistem razão para inadmitir as estimativas compensadas a composição do saldo negativo do período.

Destaque-se que todas elas foram compensadas em declarações transmitidas no ano calendário de 2010, oportunidade na qual a declaração de compensação já detinha natureza de confissão de dívida.

Com efeito, a compensação das estimativas caracteriza-se como confissão de dívida, a qual caso não homologada, será cobrada em procedimento próprio. No caso, todas as estimativas foram compensadas em declarações de compensação transmitidas no ano calendário de 2010.

Dessa forma, concordar com a glosa de tais estimativas do saldo negativo implicaria uma cobrança em duplicidade, como, aliás, menciona o próprio contribuinte sem seu recurso voluntário.

O artigo 74 da Lei 9.430/1996 caracteriza como confissão de dívida o débito declarado em pedido de compensação sendo, inclusive, prescindível a instauração de processo administrativo de cobrança em caso de não pagamento espontâneo dos valores por parte do contribuinte.

Logo, uma vez confessada a dívida e não paga, o débito será encaminhado à PGFN para a devida inscrição em dívida ativa e ajuizamento da Execução Fiscal em face do contribuinte, nos termos do artigo 74, §§ 6º, 7º e 8º da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcritos

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. (...)

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

§7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

Por outro lado, ao não reconhecer as estimativas pagas via compensação, que foram confessadas, estará caracterizada a cobrança em duplicidade, uma vez que o contribuinte, como mencionado, será cobrado dos valores das estimativas e, ainda, não poderá incluir estes mesmos valores na composição do seu saldo negativo.

Assim, não há dúvidas de que os valores das estimativas, declaradas e confessadas via pedido de compensação, estão aptos a compor o saldo negativo.

Se o contribuinte não pagar o débito, será executado, com todos os ônus inerentes à execução fiscal, inclusive ter seu patrimônio expropriado de forma forçada (bloqueio de bens e de contas bancárias, por exemplo). O que não se pode admitir é a cobrança em duplicidade do mesmo valor: das estimativas e da glosa destas (redução) do saldo negativo.

Não se pode perder de vista que a própria Receita Federal do Brasil admite que, uma vez confessados os valores das estimativas, via PER/DCOMP, caberá a cobrança destes valores, sem afetar a composição do saldo negativo. A Solução de Consulta Interna (“SCI”) Cosit nº 18/2006, mencionada pelo próprio contribuinte em seu recurso voluntário, dispõe nesse sentido, veja-se:

Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para os fins de cálculo e cobrança de multa isoladas pela falta de pagamento e não devem ser encaminhadas para inscrição em Dívida Ativa da União.

Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento da estimativa.

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.

O entendimento exarado pela Receita Federal do Brasil vai ao encontro do que restou consignado pela PGFN, no Parecer PGFN/CAT nº 88/2014, o qual admite a cobrança dos valores decorrentes de compensações não homologadas. Eis as conclusões do referido parecer:

a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para 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;

b) Propõe-se que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.

Antes mesmo da edição da Súmula CARF nº 177, anteriormente mencionada, este Conselho já vinha se manifestando no sentido de admitir a utilização das estimativas compensadas na composição do saldo do período, veja-se:

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS OU HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE. Na hipótese de compensação não homologada ou homologada

parcialmente, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do saldo negativo. **(Processo nº 16048.720072/2013-93. Acórdão nº 1302-003.463. Sessão de 21/03/2019)**

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. **(Processo nº 10880.902887/2011-29. Acórdão nº 1201-001.548. Sessão de 25/01/2017)**

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 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. **(Processo nº 13884.721654/2014-28. Acórdão nº 1201-001.649. Sessão de 12/04/2017)**

Trazendo tais ensinamentos ao caso concreto, tem-se que é imprescindível reconhecer, na composição do saldo negativo de CSLL de 2010 as estimativas de janeiro, fevereiro, março, abril e maio de 2010.

Da Acréscimo da multa de mora em uma das compensações

Ainda segundo advoga o contribuinte, o despacho decisório eletrônico teria se equivocado ao considerar a necessidade de utilização de crédito em valor superior ao informado no PER/DCOMP.

Como visto, o contribuinte teve inicialmente um direito creditório reconhecido no montante de R\$ 1.456.420,89, o qual teria sido utilizado parcialmente na compensação da PER/DCOMP nº 00301.71274.120711.1.3.03.7008, como revela o detalhamento da compensação anexo ao despacho decisório eletrônico (fls. 60 do *e-processo*):

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP N.º: 00301.71274.120711.1.3.03-7008 Situação: homologada parcialmente

Data de transmissão da DCOMP: 12/07/2011

Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 1.456.420,89

Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 1.549.777,36

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)
									Principal	Multa	Juros	
	10882-722.003/2013-04	5856	01-07/2009	REAL	25/08/2009	Principal	1.730.844,26	1.730.844,26	1.118.569,01	223.713,80	207.494,55	1.118.569,01
	10882-000.829/2007-62	5856	01-10/2009	REAL	25/11/2009	Principal	1.181.344,26	1.181.344,26	0,00	0,00	0,00	0,00
	10882-722.001/2013-15	5856	01-12/2009	REAL	25/01/2010	Principal	5.152.814,61	5.152.814,61	0,00	0,00	0,00	0,00

O contribuinte, todavia, não concorda com a referida imputação, pois, segundo alega, o débito declarado na referida PER/DCOMP não poderia sofrer os acréscimos da multa de mora, *in casu*, aplicada no percentual de 20%:

a	Valor declarado na DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)
			Principal	Multa	Juros	
1	1.730.844,26	1.730.844,26	1.118.569,01	223.713,80	207.494,55	1.118.569,01

Isto porque o contribuinte informa que a referida compensação, cuja transmissão se deu em 12/07/2011, teria sido utilizada para quitação de débitos de COFINS, código 5856 do regime não cumulativo, referente aos meses de julho, outubro e dezembro de 2009, os quais se encontravam com a exigibilidade suspensa por força de decisão judicial proferida desde 12/12/2004, impedindo assim a incidência da multa moratória.

Nas palavras do próprio contribuinte (fls. 291/293 do *e-processo*):

[...] a Recorrente, juntamente com outras empresas, impetrou o Mandado de Segurança nº 2004.61.00.033698-7 "para assegurar seu direito líquido e certo de não serem penalizadas por não estar incluindo na base de cálculo da Co fins os valores relativos a juros sobre o capital próprio, tanto no que se refere àqueles já recebidos como aos próximos pagamentos que serão feitos pelas sociedades investidas, suspendendo-se assim a exigibilidade do crédito tributário correspondente nos termos do artigo 151, IV do CTN, até final decisão a ser proferida por este r. Juízo" (fls. 152/171)

Em 15.12.2004 foi deferida a liminar pleiteada "para determinar que a autoridade impetrada se abstenha de penalizar a impetrante por não incluir na base de cálculo da Cofins os valores relativos a juros sobre o capital próprio no que se refere aos pagamentos já efetuados e aos próximos pagamentos que serão feitos pelas sociedades investidas até ulterior deliberação deste Juízo" (fls. 172/175).

Consequentemente, à época a Recorrente declarou em DCTF com exigibilidade suspensa os débitos de COFINS que voluntariamente vieram a ser objeto da DCOMP nº 00301.71274.120711.1.3.03-7008 tendo sido aberto pela Delegacia da Receita Federal

de Osasco o Processo Administrativo n.º 10882.000829/2007-62 para controlar os débitos em discussão nos autos do Mandado de Segurança n.º 2004.61.00.033698-7.

Tendo em vista que a sentença proferida naqueles autos denegou a segurança pleiteada, revogando a liminar anteriormente concedida, a Recorrente interpôs o competente recurso de apelação com pedido de efeito suspensivo, o qual, contudo, não foi deferido. Por essa razão, foi interposto o Agravo de Instrumento n.º 2006.03.00.029063-4 contra a decisão que recebeu o referido recurso apenas no efeito devolutivo, tendo sido deferido o pedido de efeito suspensivo pleiteado (fls. 239/242). Referida decisão produziu efeitos até a publicação em 10.06.2011 do acórdão que negou seguimento ao referido Agravo de Instrumento (fls. 243/248).

Assim, em expressa obediência ao disposto no artigo 63, parágrafo 2º, da Lei n.º 9.430/96, segundo o qual "*a interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição*", a Recorrente quitou os referidos débitos de COFINS, mediante compensação, em 12.07.2011 (terça-feira), exatamente no prazo de 30 dias contados do primeiro dia útil (artigo 210, parágrafo único do CTN) após a publicação do acórdão que negou seguimento ao referido Agravo de Instrumento em 10.06.2011 (sexta-feira), acrescendo aos débitos apenas e tão somente os juros devidos, sem considerar qualquer valor a título de multa de mora, **por ser indevida nos termos do dispositivo legal supra citado.**

Nessas condições, revela-se de todo incabível o acréscimo da multa de mora de 20% aos débitos de COFINS que foram quitados mediante compensação objeto da DCOMP n.º 00301.71274.120711.1.3.03-7008, nos termos do artigo 63, parágrafo 2º da Lei n.º 9430/96, sendo, portanto, o crédito pleiteado suficiente para compensar integralmente os débitos apontados.

Finalmente, ainda que devida fosse a multa de mora no caso concreto, o que se admite apenas para argumentar, fato é que, conforme se infere da DCOMP n.º 00301.71274.120711.1.3.03-7008, **a Recorrente expressamente indicou para a quitação por meio da compensação apenas os valores relativos ao principal e aos juros dos débitos.**

Assim, nos termos do artigo 43 da Lei n.º 9.430/96, eventual multa de mora somente poderia ser exigida pela d. Autoridade Administrativa isoladamente, não se admitindo a hipótese de imputação proporcional dos valores compensados para o abatimento da multa de mora.

[grifos constam do original]

Com efeito, consta dos autos cópia do Mandado de Segurança Preventivo n.º 2004.61.00.033698-7 (fls. 152/170 do *e-processo*) impetrado pelo contribuinte com o objetivo de excluir da base de cálculo da contribuinte para a COFINS os valores recebidos a título de juros sobre capital próprio. Um dos pedidos na ação mandamental foi exatamente para que fosse suspensa a exigibilidade do crédito relacionado, veja-se (fls. 169 do *e-processo*):

À vista do exposto e com fundamento no art. 7º, II da Lei nº 1.533/51, requerem as Impetrantes a V.Exa. se digne conceder-lhes medida liminar para assegurar seu direito líquido e certo de não serem penalizadas por não estar incluindo na base de cálculo da Cofins os valores relativos a juros sobre o capital próprio, tanto no que se refere àqueles já recebidos como aos próximos pagamentos que serão feitos pelas sociedades investidas, suspendendo-se assim a exigibilidade do crédito tributário correspondente nos termos do artigo 151, IV do CTN, até final decisão a ser proferida por este r. Juízo.

Em 15/12/2004 foi deferida a liminar pleiteada para *determinar que a autoridade impetrada se abstenha de penalizar a impetrante por não incluir na base de cálculo da Cofins os valores relativos a juros sobre o capital próprio no que se refere aos pagamentos já efetuados e aos próximos pagamentos que serão feitos pelas sociedades investidas até ulterior deliberação deste Juízo* (fls. 172/175 do e-processo).

Consequência do exposto o contribuinte passou a declarar em DCTF os débitos de COFINS com exigibilidade suspensa, dentre eles os referentes aos meses de julho, outubro e dezembro de 2009 e que posteriormente foram objeto da declaração de compensação nº 00301.71274.120711.1.3.03-7008, para a qual o contribuinte pretende que seja excluída a multa de mora.

Destaque-se que a sentença proferida no MS foi denegatória, o que acabou por revogar a liminar anteriormente concedida. Foi interposto recurso de apelação, inicialmente recebido apenas no seu efeito devolutivo. Sucede que após interpor o agravo de instrumento nº 2006.03.00.029063-4, o contribuinte obteve decisão favorável atribuindo efeito suspensivo ao seu recurso de apelação, motivo pelo qual os débitos voltaram a ficar com a sua exigibilidade suspensa, o que perdurou até a publicação do acórdão que negou seguimento ao agravo já mencionado, mais precisamente em 10/06/2011.

Tal fato levou o contribuinte a compensar os débitos, os quais já não se encontravam mais com a sua exigibilidade suspensa, por meio da PER/DCOMP nº 00301.71274.120711.1.3.03-7008, transmitida em 12/07/2011, em absoluta e estrita observância ao disposto no artigo 63, §2º, da Lei nº 9.430/1996, cuja redação segue abaixo transcrita:

§2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Quer dizer, os débitos foram quitados, via procedimento de compensação, dentro do prazo de 30 dias contados da data da publicação da decisão judicial que considerou devida a inclusão dos valores referentes à JCP na base de cálculo da COFINS.

Assim, o contribuinte tem razão ao requerer o cancelamento da multa de mora no percentual de 20% aplicada sobre os débitos de COFINS quitados por meio da PER/DCOMP nº 00301.71274.120711.1.3.03-7008.

Por todo o exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário do contribuinte, homologando-se as compensações nos limites do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo