



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10882.903131/2013-49
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-001.915 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2017
Matéria SALDO NEGATIVO DE IRPJ
Recorrente NOVA CIDADE DE DEUS PARTICIPAÇÕES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

ESTIMATIVAS QUITADAS POR COMPENSAÇÃO DE SALDO(S) NEGATIVO(S) DE PERÍODO(S) ANTERIOR(ES). POSSIBILIDADE.

As estimativas do IRPJ convertem-se no próprio tributo após encerramento do período de apuração. Assim, o que se cobrará após o encerramento do exercício não é a estimativa, e sim o próprio tributo. Nos termos do Parecer PGFN/CAT nº 88/2014, a compensação, por meio de declaração de compensação, de débitos de estimativas do ano-corrente do crédito de saldo negativo apurado, pode ser executada pela PGFN, razão pela qual o crédito formado no período pode ser reconhecido, se esta for a única pendência apresentada.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto e Daniel Ribeiro Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 6ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), que, por meio do Acórdão nº 14-58.356, de 29 de abril de 2015, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Apresento abaixo o breve relatório da DRJ/RPO:

(início da transcrição do relatório do acórdão da DRJ/RPO)

Trata-se de PER/DCOMP com demonstrativo de crédito nº 29105.00998.251010.1.2.02-6994, com base em alegado crédito de Saldo Negativo de IRPJ, exercício 2010, fls. 114 a 119.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Osasco/SP, proferiu o Despacho Decisório de fl. 120, o qual deferiu parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP 30286.91205.230112.1.3.02-9010, homologando a compensação até o limite do Valor do Saldo Negativo disponível. Conseqüentemente, foi promovida a cobrança dos débitos indevidamente compensados, com os acréscimos legais decorrentes da mora (multa de mora e juros).

Inconformada, a interessada interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 02 a 15, na qual alega, em síntese, o seguinte:

Que o não reconhecimento da totalidade do crédito da Impugnante de saldo negativo de IRPJ referente ao ano base de 2009 decorreu exclusivamente do fato de não terem sido homologadas as compensações das estimativas dos meses de abril a outubro do ano-base I J daquele ano-calendário, nos autos do Processo Administrativo nº 10882.900325/2013-92, ou seja, entendeu o r. despacho decisório que, não tendo sido homologadas as compensações relativas às referidas estimativas de 2009, inexistiria saldo negativo suficiente ao final daquele ano-base, objeto de compensação neste feito.

Contudo, data *maXima venia* a d. Autoridade Administrativa não se apercebeu que o valor daquelas estimativas de IRPJ referentes aos meses de abril a outubro de 11 2009 já é objeto de cobrança nos autos do Processo Administrativo nº 10882.900325/2013-92 (doe. 03), sendo certo que com a homologação daquelas compensações ou o seu pagamento restará convalidado integralmente o saldo negativo questionado nos presentes autos, de forma que a sua desconsideração, em qualquer hipótese, implica cobrança em duplicidade.

Ademais, nos autos daquele processo nº 10882.900325/2013-92 ainda encontra-se pendente de julgamento manifestação de inconformidade apresentada pela Impugnante, de modo que, quando menos, dever-se-ia aguardar o julgamento daquele processo prejudicial para então avaliar os reflexos no presente processo da decisão lá proferida.

É manifesta a necessidade de sobrestamento do presente feito até decisão final a ser proferida no que diz respeito ao Processo Administrativo nº 10882.900325/2013-92, ou então ao menos a suspensão da exigibilidade do presente crédito tributário, haja vista a manifesta a relação de prejudicialidade e dependência entre os processos, nos termos do artigo 265, inciso IV, alínea 'a', do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

(término da transcrição do relatório do acórdão da DRJ/RPO)

A 6ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), por meio do Acórdão nº 14-58.356, de 29 de abril de 2015, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, assim ementado:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 2009

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DA CSLL. VALORES DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO NÃO CONFIRMADOS.

O saldo negativo de IRPJ pode ser objeto de pedido de restituição ou utilizado como crédito em declaração de compensação somente se confirmado que os valores a título de antecipação excedem o valor devido ao final do período de apuração.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A empresa foi cientificada do acórdão da DRJ/RPO na data de 11/06/2015 - (cf. AR de fl. 130).

Irresignada com a decisão da DRJ, a empresa interpôs Recurso Voluntário (fl. 133 a 144) tempestivamente na data de 08/07/2015, apresentando os seguintes argumentos:

**I- PRELIMINARMENTE – DA POSTERIOR HOMOLOGAÇÃO DAS
COMPENSAÇÕES DAS ESTIMATIVAS DE ABRIL A OUTUBRO DO ANO-BASE
DE 2009 NOS AUTOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 10882.900325/2013-92**

Alega que a DRJ julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade oferecida no processo 10882.900325/2013-92, homologando todo o crédito de que foi utilizado para a compensação das estimativas de abril a outubro de 2009, razão pela qual pugna pelo provimento do recurso voluntário.

Veja (e-fls. 136):

Pois bem, a **Manifestação de Inconformidade** apresentada nos autos do **Processo Administrativo nº 10882.900325/2013-92** foi julgada pela 15ª Turma da DRJ/RJ1, tendo sido dado parcial provimento à manifestação para reconhecer um direito creditório adicional e conseqüentemente homologar as compensações remanescentes naquele feito (doc. 02), entre elas as referidas compensações relativas às estimativas de abril a outubro do ano-base de 2009, de modo que na atualidade tais compensações encontram-se integralmente homologadas, conforme se verifica do próprio sistema da Receita Federal do Brasil (doc. 03).

II- IRRELEVÂNCIA DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÕES EFETUADAS EM OUTRO PROCESSO E IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DO SALDO NEGATIVO, SOB PENA DE COBRANÇA EM DUPLICIDADE

1) A DRJ não poderia indeferir o pedido de homologação dos créditos com base no indeferimento de compensação de saldos negativos apurados no ano-calendário de 2002, que são objeto do processo nº 10882.001396/2003-39, pois os débitos eventualmente não homologados naquele processo serão objeto de cobrança com os devidos acréscimos legais.

2) Critica o conteúdo da declaração de voto constante na decisão de piso, em que reforça a decisão da turma de não homologação do crédito do processo nº 10882.001396/2003-39, por se aplicar no caso o teor do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011. Segundo a recorrente, o referido Parecer trata de estimativa não computada no ajuste anual, não se aplicando ao caso concreto, que, por sua vez, pode ter os valores de crédito indeferido perfeitamente cobrados, inclusive conforme entendimento exarado pelo Parecer PGFN/CAT nº 88/2014, apresentando conclusão da Procuradoria de que há *"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"*, conclusão que a recorrente entende que se aplica ao caso deste processo.

3) Informa que a Solução de Consulta Cosit nº 18/2006 conclui que "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;". Afirma que, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1396/2013, com redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.434/2013, aqueles atos têm efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil.

III - DO DIREITO À DEVOLUÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO

Pugna pelo direito ao indébito de tributos recolhidos a maior, com base no artigo 165 do CTN.

Portanto, 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.

Antes do julgamento deste processo, a recorrente apresentou memoriais em que revela fato desconhecido até então, veja-se:

Inicialmente, cabe esclarecer que especificamente quanto ao processo administrativo nº 10882.903131/2013-49 (item 19), conforme se infere dos docs. 02 e 03 daquele recurso voluntário, as compensações das estimativas de IRPJ das competências de abril a outubro do ano-base de 2009 restaram expressamente homologadas no processo administrativo prejudicial (10882.900325/2013-92) em momento posterior ao despacho decisório proferido nos autos em referência, o que terminou por convalidar em definitivo o saldo negativo em questão, não restando dúvida quanto ao direito da Recorrente de sua restituição.

No CARF, o processo foi distribuído, cabendo a mim sua relatoria.

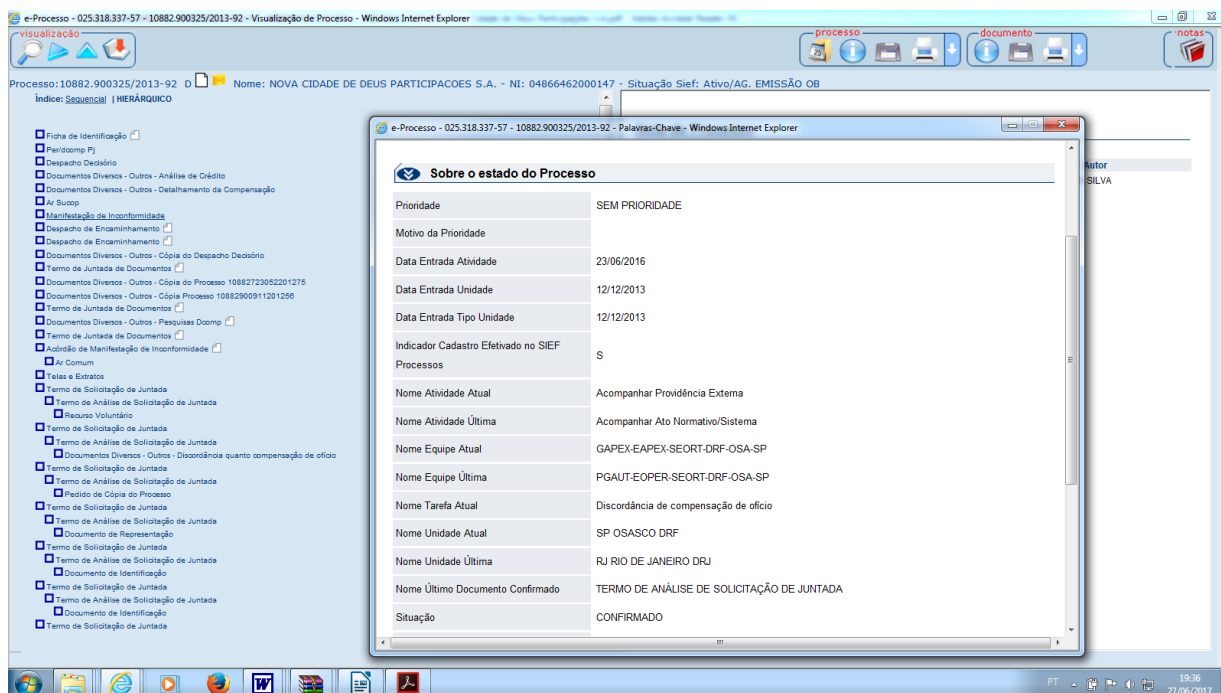
É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

A recorrente alega que o processo prejudicial de homologação do crédito aqui pleiteado - processo nº **10882.900325/2013-92** - foi homologado após a emissão do despacho decisório. Entretanto, em análise da situação processual no e-processo, não tenho a convicção de que houve o trânsito em julgado do referido processo. Como se pode verificar da tela extraída do e-processo, a atividade "Acompanhar Providência Externa" não comprova o encerramento do litígio:



Assim, o processo aqui discutido deveria ser baixado em diligência para confirmação da citada alegação da recorrente.

Não obstante isso, entendo que o caso aqui discutido tem condições de ser julgado independentemente da análise do encerramento do processo nº 10882.900325/2013-92.

Isto porque, previamente a isso, a lide cinge-se a verificar se a quitação de estimativas a partir de compensação com saldo(s) negativo(s) de período(s) anterior(es) pode ser considerada para a formação do saldo negativo do período de que se pleiteia o crédito, mesmo que a compensação não tenha sido homologada, ou ainda esteja pendente de julgamento.

Como visto, tanto no Despacho Decisório quanto no julgamento da impugnação pela DRJ, a Receita Federal se pronunciou no sentido de que não é possível homologar a compensação deste processo, pois não há certeza e liquidez do crédito utilizado para quitar as estimativas do período objeto do saldo negativo gerado, uma vez que a formação do crédito utilizado para pagar as estimativas também se dava com saldos negativos de anos anteriores. Na época do Despacho Decisório, as compensações de estimativas advieram do processo originário de crédito nº 10882.900325/2013-92.

Pois bem.

Verifiquei em alguns votos neste Conselho em que a turma concluiu pela impossibilidade de deferir, de plano, créditos tributários de saldo negativo originado a partir de estimativas quitadas por meio de compensação.

Em voto constante no processo nº 10882.903769/2012-07, que gerou a Resolução 1302-000.378, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Seção de Julgamento, a relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa efetuou análise percutiente sobre situação similar à aqui analisada e destacou que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, já havia se pronunciado acerca da falta de certeza e liquidez da exigibilidade das antecipações devidas a título de estimativas mensais, fato a comprometer a

cobrança e a inscrição em Dívida Ativa de tais débitos, impossibilitando a compensação de recolhimentos de estimativas decorrentes de saldos negativos de períodos anteriores. No citado voto, a turma decidiu por baixar o processo em diligência para aguardar o julgamento do processo que originou o pedido de crédito compensado naquele processo em análise.

Não obstante o brilhante voto da Conselheira, entendo que a situação aqui discutida merece ser analisada sob outro olhar:

É que, após o encerramento do período de apuração, as estimativas se convertem nos próprios tributos que foram quitados mediante antecipação, qual seja, IRPJ e CSLL. Veja-se na redação dos art. 2º c/c 6º da Lei 9.430/1996, vigentes na época dos fatos, que o imposto a pagar apurado no final do período de apuração é calculado abatendo-se, dentre outras rubricas, os valores pagos por estimativa:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (negritei)

(...)

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.”

Por sua vez, o § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei 10.637/2002 (conversão da MP nº 66/2002), dispõe sobre o tratamento a ser dado às declarações de compensação:

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

A MP nº 135/2003, convertida posteriormente na Lei nº 10.833/2003, atribuiu à declaração de compensação a natureza de instrumento de confissão de dívida, conforme § 6º do art. 74 da Lei n. 9.430/1996, veja-se:

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

Quanto aos períodos anteriores à vigência da MP nº 135/2003, a confissão de dívida se dava por meio da DCTF.

No mesmo sentido se pronunciou a Procuradoria da Fazenda no Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, que, apesar de concluir pela impossibilidade de se aceitar a compensação das estimativas, já verificamos que tal conclusão não se aplica ao caso aqui analisado:

26. Atente-se para a ressalva: se o pleito de compensação foi anterior à Medida Provisória nº 135 (30.10.2003), a DCOMP não se prestou à constituição do crédito tributário, o que decorre da declaração de débitos e créditos tributários federais – DCTF.

27. Portanto, relativamente à compensação declarada mas não homologada, o crédito tributário poderá ser cobrado com base na DCOMP, salvo se o pleito foi feito no período no qual este documento não apresentava a natureza de confissão de

dívida, hipótese em que sua constituição se dá pela DCTF (ou, se inexistente, pelo Fisco)¹.

Da leitura dos dispositivos legais supra, infere-se que, independentemente de homologação da compensação declarada à Receita Federal, a cobrança no processo de origem dos créditos compensados será necessariamente efetuada.

E foi esta a interpretação dada pela Receita Federal e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, respectivamente, por meio da Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006 e do Parecer/PGFN/CAT nº 88/2014, cujas ementas transcrevo abaixo:

Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006:

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.

PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014:

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança.

No referido Parecer, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional traça arrazoado de que as estimativas convertem-se no próprio tributo que se quer antecipar. Desta feita, revela a PGFN que a compensação das estimativas pode ser considerada no cálculo do saldo negativo do IRPJ e da CSLL, uma vez que a sua não homologação definitiva torna o crédito passível de execução, qual seja, o crédito (titularizado pela fazenda) do próprio tributo. Veja-se:

(início da transcrição do Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014)

(...)

13. Ao final do período ocorre à substituição das estimativas pelo ajuste anual, não existindo liquidez e certeza na estimativa, razão pela qual é impossível a inscrição e cobrança das estimativas, conforme exposto no Parecer PGFN/CAT n.º 1.658/2011, do qual extraímos o trecho a seguir:

28. Ocorre que, como visto e reiterado, os valores do IRPJ e da CSLL apurados por *estimativa* não se qualificam como *crédito tributário*, mas como mera antecipação do pagamento deste.

29. Assim, ainda que a DCOMP se preste à confissão de dívida, tal confissão não tem o poder de transformar a *antecipação* do tributo (*estimativa*) em *crédito tributário*.

30. Disto decorre que, mesmo declarada esta antecipação do tributo como débito (e até confessada), em não sendo homologada a compensação ela é tida

¹ Quanto à compensação tida por não declarada, o crédito tributário respectivo ou foi objeto de DCTF ou deverá ser constituído de ofício pelo Fisco, pois a DCOMP não se presta à sua constituição.

por inexistente, tendo como efeitos o não pagamento e a não extinção desta parte do *crédito tributário*, a teor do art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional.

31. Conclusivamente, o débito relativo à antecipação do IRPJ e da CSLL apurada por estimativa não constitui crédito tributário e assim não se converteu pelo fato de ter sido objeto de DCOMP, não se sustentando como líquido e certo, inclusive porque é necessário o ajuste, ao final, para apuração do saldo do imposto.

32. De fato, conforme preceitos do art. 2º c.c. art. 6º da Lei nº 9.430, de 1996, caso não recolhido ou pago a menor o valor da *antecipação* mensal dos tributos, é necessária a apuração destes ao final (31 de dezembro ou na data do encerramento das atividades ou dos demais eventos indicados na lei), com previsão de penalidade pecuniária, ainda que a pessoa jurídica venha a apurar prejuízo no balanço.

33. A propósito, não é desarrazoado prever a ocorrência de situação em que os valores antecipados sejam superiores ao valor do tributo devido, hipótese que reforça a conclusão de inexistência de *certeza e liquidez* das referidas antecipações.

14. A mesma conclusão foi adotada no Parecer PGFN/CAT n.º 193/2013, conforme excerto a seguir:

“12. A existência da compensação não implica em sua possibilidade de cobrança, afinal, ao ser concluído o exercício, a estimativa é substituída pelo imposto apurado, consoante exposto no Parecer PGFN/CAT n.º 1.658/2011 e assim como é definido pela própria Receita Federal do Brasil no Art. 16 da Instrução Normativa SRF N.º 093, de 24 de Dezembro de 1997:

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.”

15. O IRPJ e a CSLL substituem as estimativas, contudo, é possível que os valores relativos à estimativa tenham sido compensados e computados como pagamento no momento do ajuste anual, contudo, essa compensação pode não ser homologada, ocorrendo a decisão após a apuração do lucro real. Assim, tratar-se-iam de valores referentes a tributo consolidados com o ajuste anual, não mais de mera estimativa do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro.

16. Esse entendimento já é aplicado pela Receita Federal do Brasil, vejamos trecho da Nota Cosit nº 31/2013, a qual serve de lastro à consulta:

“Portanto, ao apurar, em 31 de dezembro, o valor total do imposto devido em todo o ano-calendário, o sujeito passivo há de pagar esse valor, não havendo porque a RFB manter a cobrança de um débito (estimativa) que foi incorporado por outro (imposto a pagar). Isso é pacífico. A RFB não cobra estimativa não paga no ano-calendário: aplica multa de ofício e cobra o imposto devido na forma de saldo a pagar.”

17. A leitura do trecho acima deixa claro que a RFB tem consciência da inviabilidade de cobrança das estimativas, pelo menos até a ocorrência do fato jurídico que enseja a incidência do IRPJ e CSLL na modalidade anual.

18. Ocorre que, após o ajuste, a estimativa é substituída pelo tributo, portanto, a estimativa extinta por meio de compensação foi incorporada ao ajuste, como explicado pela própria Receita Federal do Brasil na Nota Cosit n.º 31/2013:

“21. Ocorre que não se está tratando de estimativa não paga no ano-calendário, mas de estimativa extinta por meio da compensação, cujo efeito legal é o mesmo do pagamento, conforme se depreende da leitura do art. 156, Incisos I e II, do CTN e do art. 6º da Lei nº 8.212, de 29 de agosto de 1991.

21.1. Por sua vez, a Lei n.º 9.430, de 1996, não previa – e não foi atualizada nesse ponto – a hipótese de que o valor devido fosse antecipado por forma diversa do pagamento, *in casu*, a compensação, cujas regras próprias possibilitam a contestação dessa antecipação por meio da não-homologação, que ocorre, via de regra, apenas depois de 31 de dezembro, ou seja, depois de a Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) ser entregue e o imposto pago ou o saldo negativo apurado.

21.2. Ora, enquanto não homologada a compensação, extinto está o débito declarado a título de estimativa e, portanto, corretamente deduzido do total do imposto devido no ano e demonstrado no DIPJ. Essa extinção, entretanto, não é definitiva, mas se submete a condição resolutória de a RFB homologá-la ou não no prazo de cinco anos.

21.3 Assim, ao compor o imposto de renda apurado e devido ao final do ano-calendário, e ser declarado extinto por meio de estimativa, tem-se que esse valor informado na DIPJ como compensado já não é mais estimativa, mas imposto sobre a renda, crédito tributário definitivamente constituído por apuração e confissão do sujeito passivo. Tal caráter de confissão tanto se encontra assentado na informação do valor estimado e compensado prestada na DCTF, como na DComp.

19. O entendimento que podemos extrair do excerto acima é de que tratamos de tributo em si, não mais de estimativas, cuja existência se encerra com o ajuste anual, consoante exposto nos Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 e 193/2013, razão pela qual podemos ter uma conclusão diferente daqueles constantes nos pareceres mencionados, contudo, sem modificar-lhes em nenhum ponto, apenas por considerar que no caso estamos tratando de tributo propriamente dito.

20. A conclusão que podemos formular, a partir do questionamento da Receita Federal do Brasil, é pela legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo à substituição da estimativa pelo imposto de renda.

21. Devemos ressaltar, porém, que deverão ser realizados ajustes para que fique claro que os valores cobrados, quando da não homologação de compensação de estimativa, são, na verdade, IRPJ ou CSLL e não estimativa dos tributos, pois a confusão pode influenciar as chances de êxito da cobrança, pois a nomenclatura inadequada pode levar órgãos administrativos e judiciais a entenderem que a cobrança seria ilegal.

III

CONCLUSÃO

22. Em síntese, os questionamentos levantados na consulta oriunda da Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser respondidos nos seguintes termos:

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;** (negritei)

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.

(término da transcrição do Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014)

Em acórdão publicado recentemente, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, a partir do voto proferido pelo Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, acompanhou a conclusão constante no Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014, conforme Acórdão nº 9101-002.493, da sessão de 23/11/2016, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, 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).

No mesmo sentido, caminhou decisão exarada no Acórdão 1201-001.054, de 30 de julho de 2014, da 1ª TO, da 2ª Câmara, da 1ª Seção do CARF:

(início da transcrição de trecho do voto no Acórdão 1201-001.054)

Ora, temos aqui uma situação gravosa sendo imposta a ora Recorrente. Isso porque, temos, de um lado, processos administrativos relacionados a não homologação/homologação parcial das compensações efetuadas para fins de liquidação dos débitos de estimativa que passaram e compor o saldo negativo do ano de 2004 e, de outro, o presente processo, por meio do qual a Fiscalização e a DRJ entendem que a estimativas em discussão não devem compor o saldo negativo utilizado pelo Recorrente, reduzindo o crédito utilizado, fazendo remanescer um débito em aberto.

Assim, caso entendêssemos no presente processo que tais estimativas, extintas por compensações (em discussão administrativa) devem ser desconsideradas para fins de composição do saldo negativo do respectivo período e, nos demais processos, a Recorrente venha a ter uma decisão desfavorável, teríamos uma cobrança em duplicidade dos respectivos valores. Isso porque, a Recorrente seria chamada a pagar as estimativas indevidamente compensadas, com os devidos acréscimos legais ao mesmo tempo em que seria obrigada também, a pagar os débitos liquidados através do aproveitamento do saldo negativo do período.

A não homologação das compensações vinculadas às estimativas de IRPJ e CSLL tem determinado, em efeito cascata, o não reconhecimento dos saldos negativos apurados ao final do exercício, o que vem causando um verdadeiro imbróglio processual.

(término da transcrição de trecho do voto no Acórdão 1201-001.054)

O que posso extrair da conclusão da Procuradoria, da Receita Federal e da CSRF é que não seria justo, sob o ponto de vista da celeridade processual, indeferir crédito tributário ou suspender julgamento de processos que têm como única pendência o pagamento de estimativas com compensações de saldos negativos de períodos anteriores, que, como visto, podem ser cobradas pela PGFN, caso não forem homologadas em definitivo

Portanto, conclui-se que o valor de estimativas quitado por compensação não pode obstar o direito creditório ora pleiteado.

Desta forma, deve-se homologar o crédito tributário ora alegado conforme as razões acima aduzidas. Os demais pontos argumentados pela recorrente tornam-se insubsistentes em razão do deferimento de seu pleito.

Conclusão

Diante do exposto, voto por DAR provimento ao recurso voluntário da recorrente.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

