



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.901399/2010-08
ACÓRDÃO	9101-007.475 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	LMG ROUPAS LTDA.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL). COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVAS MENSAS PARCELADAS. POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA FORMAÇÃO DO SALDO NEGATIVO.

As estimativas mensais incluídas em programa de parcelamento podem compor o saldo negativo de CSLL para fins de compensação tributária. O parcelamento, assim como a compensação pendente de homologação, constitui confissão irretratável e irrevogável da dívida, conferindo à Fazenda Nacional instrumentos efetivos de cobrança. A não inclusão das estimativas parceladas na formação do saldo negativo resultaria em dupla cobrança do mesmo valor, violando a vedação ao *bis in idem* e a proibição do enriquecimento sem causa. Aplicação analógica da Súmula CARF nº 177.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a Conselheiros Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN (fls. 103/119) em face do Acórdão nº 1302-005.368, de 15.04.2021, via do qual se decidiu, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário.

2.O litígio versa sobre compensação não homologada, tendo em vista que o direito creditório relativo ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004 não foi reconhecido, tendo sido desconsideradas as importâncias relativas às estimativas compensadas.

3.Apreciando a MI oportunamente oferecida pelo contribuinte, a DRJ houve por bem, por maioria de votos, julgá-la improcedente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Exercício: 2005

ESTIMATIVAS PARCELADAS. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO.

O saldo negativo da CSLL apurado na declaração anual, oriundo de valores devidos mensalmente por estimativa, não recolhidos tempestivamente e inscritos em parcelamento, somente poderá ser utilizado pelo sujeito passivo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB à medida que forem quitados, e desde que o montante já pago exceda o valor da contribuição e que a quitação ocorra até a data de entrega da declaração de compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4.Ato contínuo, o interessado manejou Recurso Voluntário, provido pelo colegiado a quo em acórdão que ostenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS PARCELADAS.

No mesmo sentido do entendimento que foi consolidado no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02/2018, se o valor remanescente do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é oriundo de um débito de estimativa confessado no âmbito de um programa de parcelamento, não há porque não reconhecer o seu direito ao correspondente crédito.

5.Cientificada da decisão, a PGFN interpôs Recurso Especial em relação à matéria ***“possibilidade de se compensar, via Dcomp, débitos com créditos originados por saldo negativo formado em parte por estimativas que teriam sido incluídas em programa de parcelamento”*** em

face dos paradigmas nºs 9101-004.447e 1302-003.352, admitido nos termos do despacho de fls. 123/128 apenas em relação ao primeiro, conforme se infere dos seguintes excertos:

(...)

De acordo com o disposto no art. 67, *caput* do anexo II do RICARF, cabe recurso especial quando há divergência de interpretação da norma jurídica tributária entre diferentes Turmas do CARF. O segundo acórdão apontado como paradigma pela Recorrente foi proferido pelo mesmo Colegiado que proferiu o acórdão recorrido (segunda Turma ordinária da terceira Câmara da primeira Seção), motivo pelo qual não será considerado para fins de análise do seguimento recursal. Registre-se que de acordo com o art. 71, § 2º, III do Anexo II do RICARF, não cabe agravo quando a negativa do seguimento recursal tenha se fundado em utilização de acórdão paradigma proferido pelo mesmo Colegiado que proferiu a decisão recorrida, razão pela qual a decisão pela desconsideração do referido paradigma é definitiva.

(...)

Do primeiro acórdão paradigma indicado, pode-se destacar as seguintes considerações extraídas do voto condutor do julgado:

Recurso especial da PGFN - Mérito

Inicialmente no que se refere à estimativa parcelada, a PGFN defende que na hipótese destes autos não se cumpriu uma condição básica para o deferimento do direito à restituição/compensação do saldo negativo de IRPJ, qual seja, o efetivo pagamento do tributo. Destaca que à época da transmissão da DCOMP não havia crédito líquido e certo disponível para compensação.

[...]

Tais circunstâncias, como bem exposto no voto retro transcrito, são distintas daquelas cogitadas em face de estimativas compensadas e simplesmente não homologadas. Isto porque, enquanto subsiste o litígio em torno da não-homologação, há possibilidade de sua reversão e de extinção da estimativa na data de apresentação daquela DCOMP. No presente caso, porém, a não-homologação é definitiva e o débito não foi pago com os acréscimos moratórios devidos, mas sim parcelado com os benefícios da Lei nº 11.941/2009, restabelecidos pela Lei nº 12.865/2013. Logo, a pretensão do sujeito passivo é liquidar débitos na data apresentação da DCOMP aqui em litígio, com a atualização do direito creditório desde a apuração do saldo negativo em 31/12/2007, mas integrando ao direito creditório o pagamento do parcelamento a partir de 2013, e ainda sem a recomposição integral da mora verificada desde o vencimento original da estimativa, em razão da anistia concedida naquele âmbito.

Neste contexto, inexistente enriquecimento sem causa do Erário, mas sim vantagens indevidamente pretendidas pela Contribuinte. Correta, portanto, a glosa, na composição do saldo negativo de IRPJ de 2007, da parcela de R\$ 80.201,13, referente à estimativa de fevereiro/2007, facultando-se à Contribuinte utilizar este indébito apenas quando quitado o parcelamento correspondente.

[...]

Contudo, pelas razões antes expostas, não é possível reconhecer ao sujeito passivo direito creditório na data de apresentação da DCOMP em litígio se a liquidação da estimativa, desacompanhada da integralidade dos acréscimos moratórios, somente se verificou em momento posterior.

O acórdão paradigma, com base na transcrição acima, enfrentou a questão relacionada à possibilidade de se compor parte do crédito vindicado em PERDCOMP com

estimativas mensais não adimplidas quando do seu vencimento originário e incluídas posteriormente em programa de parcelamento. Segundo o julgado, tais valores seriam ilíquidos e não poderiam ser incluídos como crédito em Dcomp antes da quitação do parcelamento.

Já o recorrido, quando analisa a matéria controvertida, assim se posiciona, de acordo com o voto condutor:

Nada obstante, é inegável que, como destacado no relatório que precede este voto, a recorrente promoveu o posterior parcelamento dos débitos confessados pelas DCOMP, o que, de sua sorte, se prestaria à impor o reconhecimento integral das parcelas em exame.

Com efeito, o parcelamento pressupõe confissão irretratável e irrevogável de dívida e que, nesta esteira, constitui, definitivamente, o débito por ele abarcado. Assim, aplicar-se-ia à hipótese das estimativas parceladas, mesmo que por analogia, o entendimento exarado no já mencionado Parecer Cosit de nº 2/18.

A lógica adotada pelo parecer é uma, e uma só: a relação jurídica que se instaura a partir da confissão da dívida impõe o seu reconhecimento para fins de composição do respectivo saldo, sob pena de cobrança em duplicidade do valor confessado. No caso analisado pela COSIT, abordava-se a confissão realizada via DCOMP. Aqui, o pedido de parcelamento, tal qual já afirmado, pressupõe, como se deduz do art. 5º, da Lei 11.941/09, confissão irrevogável e irretratável das dívidas nele incluídas, sendo que, nos termos do art. 14-B da Lei 10.522/2002 (com a redação dada pela própria Lei 11.941):

[...]

A estimativa parcelada, vale reprimir, que não compuser o saldo negativo importará, a luz do que ocorre com o caso de compensação, em inegável exigência em duplicidade. Daí porque este Colegiado assim já ter se pronunciado em caso análogo e recente, relatado com brilhantismo pelo Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório. Confira-se:

[...]

O recorrido, portanto, admitiu que a composição do crédito informado em Dcomp contemple estimativas não adimplidas e posteriormente parceladas.

O cotejo entre os julgados demonstra a ocorrência do dissídio interpretativo, havendo razão suficiente para seguimento do recurso especial para que a CSRF se posicione a fim de solucionar a questão, já que o paradigma decidiu que estimativas mensais não quitadas e parceladas não poderiam compor crédito informado em Dcomp ao passo que o recorrido, diante de situação fática em tudo similar, admitiu a composição do crédito de Dcomp por estimativas mensais parceladas.

Por estas razões, opino para que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, nos termos do art.67 do Anexo II do RICARF, admitindo-se a divergência apenas em relação ao primeiro paradigma indicado pela Recorrente.

6.A empresa contribuinte ofereceu contrarrazões às fls. 135/141, combatendo o exclusivamente o mérito do Recurso Especial.

7.Os autos foram distribuídos para a C. 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que, por meio da Resolução nº 9303-000.146, declinou da competência em favor da Primeira Seção de Julgamento do CARF.

8.É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator

CONHECIMENTO

9.O Recurso Especial é tempestivo, conforme já atestado pelo despacho de admissibilidade de fls. 123/128, tendo sido admitido em relação à matéria ***“possibilidade de se compensar, via Dcomp, débitos com créditos originados por saldo negativo formado em parte por estimativas que teriam sido incluídas em programa de parcelamento”*** em face do paradigma nº 9101-004.447.

10.O Acórdão paradigma, por decisão unânime deste Colegiado, já foi recentemente admitido como apto para caracterizar divergência interpretativa com relação à mesma matéria, nos termos dos Acórdãos 9101-006.922¹.

11.Tendo isso em vista e por concordar com o juízo prévio de admissibilidade, constato a divergência jurisprudencial e conheço do apelo fazendário.

MÉRITO

12.Cuida-se de litígio envolvendo a possibilidade de inclusão de estimativas mensais parceladas na composição do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004, para fins de aproveitamento em declaração de compensação tributária.

13.O deslinde da questão controvertida envolve a análise dos efeitos jurídicos do parcelamento e da compensação de estimativas mensais sobre a constituição definitiva do crédito tributário e sua repercussão na formação do saldo negativo ao final do período de apuração.

14.A natureza jurídica das estimativas mensais e seus reflexos na apuração anual do tributo demandam análise aprofundada quanto aos efeitos de sua inclusão em parcelamento ou compensação.

15.No caso das estimativas objeto de compensação, o Parecer Normativo COSIT nº 02, de 2018, consolidou o entendimento da possibilidade de inclusão de estimativa parcelada na composição de saldo negativo ou na base negativa. Confira-se:

11.2. Ainda, o entendimento aqui esposado não só protege o direito do sujeito passivo de ter o direito creditório reconhecido, como também os interesses fazendários. Ora, não faria sentido indeferir o direito creditório no saldo negativo ou na base negativa se isso

¹ J. 05.04.2024. Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior e Jandir Jose Dalle Lucca. Votou pelas conclusões, quanto ao conhecimento, a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

significasse ter de rever a cobrança das estimativas não compensadas, as quais podem estar até em execução fiscal ou, pior, estarem parceladas. Mesmo no caso de um pedido de restituição, os interesses fazendários também estão protegidos, uma vez que o crédito eventualmente reconhecido deve ser objeto de compensação de ofício, consoante arts. 89 a 96 da IN RFB nº1.717, de 2017.

16.A mesma *ratio* aplica-se às estimativas incluídas em programas de parcelamento, que pressupõem confissão irretratável e irrevogável da dívida, constituindo definitivamente o crédito tributário, conforme previsto no art. 5º da Lei nº 11.941, de 2009.

17.De fato, a inclusão do débito em parcelamento permite à Fazenda Nacional promover sua cobrança em caso de inadimplemento, nos termos do art. 14-B da Lei nº 10.522, de 2002, que prevê a rescisão automática e remessa para inscrição em Dívida Ativa na hipótese de não pagamento de três parcelas consecutivas ou uma parcela estando as demais quitadas.

18.Assim, tanto a compensação pendente de homologação quanto o parcelamento formalizado constituem instrumentos jurídicos que permitem a cobrança das estimativas pela Administração Tributária. Seria incoerente e contrário à isonomia conferir tratamento distinto a situações que produzem os mesmos efeitos jurídicos quanto à exigibilidade do crédito tributário.

19.A não inclusão de estimativas parceladas ou compensadas na formação do saldo negativo resultaria em dupla cobrança do mesmo valor: uma vez no âmbito do parcelamento/compensação e outra por meio da glosa na apuração do saldo. Tal situação viola princípios basilares do direito tributário, como a vedação ao *bis in idem* e a proibição do enriquecimento sem causa.

20.Em verdade, é inevitável aproximar a situação das estimativas parceladas àquela já pacificada pela Súmula CARF nº 177².

21.Realmente, assim como ocorre com as estimativas compensadas mediante DCOMP, o parcelamento também constitui confissão irretratável de dívida, conferindo à Fazenda Nacional instrumentos efetivos de cobrança em caso de inadimplemento. Em ambas as situações, existe um débito confessado e passível de execução.

22.Se a razão subjacente à Súmula 177 é justamente permitir que estimativas compensadas integrem o saldo negativo por serem objeto de confissão e passíveis de cobrança, não haveria motivo para conferir tratamento distinto às estimativas parceladas, que compartilham estas mesmas características essenciais. A forma de constituição da dívida - seja por DCOMP ou parcelamento - não deveria alterar o regime jurídico aplicável quando os efeitos práticos são equivalentes.

23.Mais ainda, ao admitir o parcelamento das estimativas não pagas, a própria administração tributária criou uma situação que se tornaria insolúvel caso não se permitisse a compensação das estimativas confessadas por meio do parcelamento. Isso porque, uma vez

² 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*”.

quitadas, estas estimativas jamais poderiam ser aproveitadas, seja pela vedação à apresentação de nova DCOMP para pleitear o mesmo crédito, seja pela impossibilidade de pleitear a repetição dos valores pagos no parcelamento, já que devidamente confessados.

24.Negar o aproveitamento resultaria, portanto, em inequívoco enriquecimento sem causa do Fisco, caracterizando verdadeiro *bis in idem* - exatamente a situação que a Súmula 177 busca evitar no caso das estimativas compensadas. O fato de haver benefícios fiscais no parcelamento não descaracteriza esta realidade, pois foram concedidos pela própria legislação tributária.

25.Em última análise, se o ordenamento jurídico permite o parcelamento de estimativas e reconhece nele uma confissão irretratável de dívida, deve também admitir suas consequências lógicas no que tange à formação do saldo negativo, sob pena de criar uma inconsistência sistêmica prejudicial ao contribuinte e contrária à própria racionalidade do sistema tributário.

26.Nesse sentido tem se consolidado a jurisprudência deste Sodalício, conforme exemplificam as seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA(IRPJ)

Ano-calendário: 2007

ESTIMATIVAS - PARCELAMENTO - SALDO NEGATIVO Estimativas parceladas e, portanto, confessadas e aptas a serem cobradas no caso de inadimplência, devem integrar o saldo negativo de IRPJ.

(Acórdão nº 9101-006.922, de 05.04.2024)

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS PARCELADAS.

Estimativas parceladas e, portanto, confessadas e aptas a serem cobradas no caso de inadimplência, devem integrar o saldo negativo de CSLL.

(Acórdão nº 9101-007.256, de 05.12.2024)

CONCLUSÃO

27.Por todo o exposto, conheço do Recurso Especial, mas nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca