



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10925.901708/2015-04</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1401-007.599 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SADIA S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2009

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. INDEFERIMENTO EM RAZÃO DE NÃO HOMOLOGAÇÃO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N. 177.

Na hipótese de compensação de estimativas não homologadas, 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).

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.

A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte, relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2009, no valor adicional de R\$ 46.370.093,09 e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

*Assinado Digitalmente*

Daniel Ribeiro Silva – Relator

*Assinado Digitalmente*

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 01-35.158, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém PA ("DRJ/BEL"), que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), referente(s) ao(s) ano(s)-calendário de 2009, no valor histórico de R\$ 23.742.886,32.

O processo administrativo decorre de pedido de restituição de saldo negativo do IRPJ, apurado no ano-calendário de 2009, vinculado a declarações de compensação com débitos administrados pela Receita Federal do Brasil. A fiscalização indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações, sob a alegação de que as "Estimativas Compensadas com Outros Tributos ou Demais Estimativas Compensadas" informadas no PER/DCOMP transmitido não foram integralmente confirmadas, o que implicou a inexistência de saldo passível de repetição/compensação.

Tendo tomado ciência acerca do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 26/36), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que o saldo negativo de IRPJ apurado em 31.12.2009, no montante de R\$ 23.742.886,32, era composto por créditos oriundos de compensação de IR pago no exterior, retenções na fonte, estimativas pagas, estimativas compensadas com saldo negativo de anos anteriores, e demais estimativas compensadas;
- b) Que 11 (onze) das 13 (treze) declarações de compensação (DCOMP) transmitidas originalmente em 19.1.2010, 20.1.2010, 22.1.2010, 15.3.2010, 16.3.2010, 22.3.2010, 23.3.2010, 28.5.2010, 11.6.2010 e 4.7.2010 já haviam sido homologadas tacitamente quando da ciência do despacho decisório em 10.6.2015, uma vez que o fisco dispõe de cinco anos para homologar a

compensação, contados da data da entrega da declaração de compensação, conforme o art. 74, § 5º, da Lei n. 9430/1996. Portanto, a manifestação fiscal em 10.6.2015 desrespeitou o prazo legal, resultando na imutabilidade de tais declarações;

- c) Que, em decorrência da homologação tácita, os débitos objeto das compensações foram extintos nos termos do art. 156, II, do Código Tributário Nacional (CTN), bem como a obrigação tributária, conforme o art. 113, § 1º, do CTN.
- d) Que a fiscalização questiona apenas parte dos montantes que compõem a apuração do IRPJ no ano-calendário 2009, sendo que as demais parcelas que compõem o crédito pleiteado foram devidamente confirmadas e comprovadas.
- e) Que a glosa fiscal restringiu-se às estimativas liquidadas em 2009 por compensação, conforme a tabela de "Estimativas Compensadas com outros tributos ou demais estimativas compensadas".
- f) Que a maioria dos valores glosados decorre da não homologação de declarações de compensação vinculadas a créditos que ainda aguardam decisão definitiva em outros processos administrativos, conforme detalhado em tabela, e que uma decisão favorável nesses processos recomporá a integralidade do crédito pleiteado.
- g) Que a fiscalização não pode indeferir a restituição do saldo negativo porque as estimativas foram pagas via compensação com crédito ainda não reconhecido ou indeferido por decisão definitiva, pois a discussão sobre a extinção dos débitos das estimativas deve ocorrer em cada processo relativo às compensações, e o saldo negativo de 2009 não será alterado, tornando incabível o indeferimento.
- h) Que a Solução de Consulta Interna COSIT n. 18, de 13.10.2006, da própria Administração Tributária, corrobora esse entendimento ao afirmar 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".
- i) Que precedentes administrativos de primeira instância e do CARF também adotam esse entendimento.
- j) Que dois dos processos administrativos vinculados às compensações glosadas foram incluídos na anistia prevista nas Leis n. 11941/2009 e n. 12996/2014, sendo os débitos relacionados a eles objeto de pagamento à

vista, o que comprova a validade e liquidez para apuração do IRPJ no ano-calendário de 2009.

- k) Por fim, que na hipótese de não acolhimento das alegações, é imperiosa a suspensão do presente processo até o julgamento dos processos relacionados, em razão da prejudicialidade e para evitar decisões contraditórias.

Posteriormente, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém - PA ("DRJ/BEL") proferiu o Acórdão n.º 01-35.158 (fls. 211/230) onde não acolheu a Manifestação de Inconformidade, e teve a ementa dispensada.

Inicialmente, a DRJ apreciou a preliminar de homologação tácita arguida pela manifestante. A DRJ refutou a alegação, afirmando que os PER/DCOMPs originais foram retificados, e o prazo de cinco anos para a análise fiscal se reinicia a partir da data de apresentação do PER/DCOMP retificador. Com base no art. 91 da IN RFB n. 1.300 de 2012, que estabelece o termo inicial da contagem do prazo na data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora, a DRJ concluiu que o prazo se encerraria em 27/09/2017, e como o contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 10/06/2015, não houve homologação tácita.

Em seguida, a DRJ analisou o direito creditório pleiteado, especificamente as DCOMPs não homologadas. Constatou-se que não foram reconhecidas estimativas compensadas com outros tributos no montante de R\$ 46.370.093,09, devido à não homologação das DCOMPs. A DRJ verificou que o contribuinte não obteve êxito em seus recursos interpostos nos processos administrativos relacionados às DCOMPs. A decisão fundamentou que as estimativas cuja compensação não foi homologada não podem ser consideradas na apuração do saldo negativo, pois a legislação tributária (art. 2º, § 4º, inciso IV, c/c art. 28, da Lei nº 9.430/1996) autoriza a dedução apenas de estimativas efetivamente pagas.

A DRJ citou o art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, que estabelece que a compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Assim, se a Administração Tributária não homologa a compensação, o débito não pode ser considerado pago. A DRJ ressaltou que a existência de recurso administrativo pendente não mantém a extinção do débito, apenas suspende sua exigibilidade. Ademais, o reconhecimento de um direito creditório baseado em mera expectativa de pagamento colide com a regra do art. 170 do CTN, que exige créditos líquidos e certos.

A DRJ também destacou que a Solução de Consulta Interna COSIT n. 18/2006 não vincula as Delegacias de Julgamento. Citou diversos acórdãos do CARF que corroboram o entendimento de que estimativas compensadas não homologadas não podem compor o saldo negativo.

No tocante aos pagamentos efetuados com base nas Leis n. 11.941/09 e n. 12.996/14, a DRJ realizou diligência e confirmou que os débitos referentes às DCOMPs n.

02235.73484.250609.1.3.09-3185, n. 25874.03677.280709.1.3.03-9028 e n. 21409.45097.310809.1.3.03-3318 foram quitados com base na Lei n. 12.996/2014, com pagamento à vista e utilização de prejuízos fiscais acumulados e base de cálculo negativa de CSLL para pagamento de multa e juros. Diante da comprovação dos pagamentos, a DRJ concordou com os créditos objeto da diligência, resultando em uma reconfiguração do saldo negativo.

Por fim, a DRJ indeferiu os pedidos de diligências e perícias adicionais, por considerá-los prescindíveis para o julgamento, em conformidade com o art. 18 do Decreto n. 70.235/1972. Também denegou a juntada posterior de documentos que não se enquadravam nas exceções do art. 16, § 4º, do mesmo Decreto. As jurisprudências administrativas e judiciais apresentadas pelo contribuinte foram consideradas improfícuas, pois não constituem normas complementares de Direito Tributário e se aplicam apenas às partes envolvidas nos litígios específicos.

Ciente do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 238/261), em que reitera os argumentos tecidos na defesa, valendo destacar, no entanto, a alegação de que:

- a) Alega que, diferentemente do afirmado no acórdão recorrido, a retificação da declaração de compensação não deve reiniciar o prazo de cinco anos para a análise fiscal se não houver alteração do crédito informado ou do tributo compensado, devendo a retificação de cunho formal não implicar em reinício da contagem do prazo decadencial;
- b) Que obteve decisão parcialmente favorável, ainda não transitada em julgado, reconhecendo parte dos créditos de PIS e COFINS apurados no regime não cumulativo nos processos n. 10925.905142/2010-77 e n. 10925.905143/2010-11, os quais foram utilizados para compensação com as estimativas mensais de IRPJ que compuseram o saldo negativo questionado. O acórdão recorrido afirmou, de forma incorreta, que a recorrente "não logrou êxito em seus recursos interpostos", quando há pendência de julgamento ou de recurso especial ou voluntário nos processos correlacionados;
- c) Que é inaplicável a multa em função da duplicidade de imposição de penalidade (*bis in idem*). Em razão da não homologação das compensações, além da multa de mora de 20% cobrada no processo em epígrafe, a fiscalização também pretende exigir multa isolada de 50% sobre o débito objeto da declaração de compensação não homologada, conforme o art. 74, § 17, da Lei n. 9430/1996, em outro processo (n. 11080-734869/2017-81);
- d) Que a cobrança concomitante de ambas as multas configura dupla punição pelo mesmo fato, o que não é admitido no ordenamento jurídico brasileiro, conforme jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça, onde a infração mais grave absorve a de

menor gravidade. Argumenta que a multa isolada de 50% absorve a multa de mora de 20%;

- e) Por fim, que o acórdão recorrido não se manifestou sobre a petição que abordava a insubsistência da multa de mora de 20% diante da lavratura da multa de 50%, e a manutenção de ambas as multas concretiza a dupla penalização.

É o relatório do essencial.

## VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Da análise de crédito às fls. 16 a 19 o que se verifica é que a não homologação da DCOMP decorreu da não confirmação das compensações das estimativas que foram objeto de outros PER/DCOMPs e que compuseram o saldo negativo pleiteado nos presentes autos:

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
MAI/2009	38395.51684.260609.1.3.09-5400	2.300.000,00	0,00	2.300.000,00	DCOMP não homologada
MAI/2009	35336.11853.250609.1.3.09-2028	2.935.835,51	0,00	2.935.835,51	DCOMP não homologada
MAI/2009	22669.51795.250609.1.3.08-2937	1.801.326,62	0,00	1.801.326,62	DCOMP não homologada
MAI/2009	02235.73484.250609.1.3.09-3185	8.032.316,58	0,00	8.032.316,58	DCOMP não homologada
MAI/2009	34026.09293.250609.1.3.08-6457	1.743.858,20	854.877,99	888.980,21	DCOMP homologada parcialmente
MAI/2009	33003.80769.250609.1.3.09-8114	8.297.016,86	0,00	8.297.016,86	DCOMP não homologada
MAI/2009	37259.90018.290609.1.3.09-5407	13.917.872,71	0,00	13.917.872,71	DCOMP não homologada
JUN/2009	36331.86754.300709.1.3.09-3164	2.660.798,96	0,00	2.660.798,96	DCOMP não homologada
JUN/2009	25874.03677.280709.1.3.03-9028	583.174,30	0,00	583.174,30	DCOMP não homologada
JUL/2009	21409.45097.310809.1.3.03-3318	1.763.593,80	0,00	1.763.593,80	DCOMP não homologada
JUL/2009	40025.54394.310809.1.3.09-7505	741.347,83	0,00	741.347,83	DCOMP não homologada
JUL/2009	13782.70486.310809.1.3.08-0315	641.192,54	0,00	641.192,54	DCOMP não homologada
SET/2009	19011.91299.271009.1.3.09-8979	1.806.637,17	0,00	1.806.637,17	DCOMP não homologada
Total		47.224.971,08	854.877,99	46.370.093,09	

Por sua vez a DRJ negou provimento à manifestação de inconformidade por entender ausentes os requisitos de certeza e liquidez do crédito. Assim é que, a parcela de crédito não reconhecido permanece sendo decorrente de estimativas compensadas não homologadas em outros processos.

Indeferir a restituição do saldo negativo apurado levando em consideração as referidas compensações e, ao mesmo tempo, exigir do contribuinte nos referidos processos de cobrança as estimativas não pagas (em razão do indeferimento da compensação), tem como consequência exigir do contribuinte o mesmo crédito duas vezes.

E caso sobrevenha decisão definitiva desfavorável ao contribuinte, ainda assim o débito de estimativa será objeto de cobrança em procedimento específico e poderá ser normalmente executado, não impedindo sua inclusão para efeitos de saldo negativo.

A negativa do cômputo das estimativas no saldo negativo apurado no ano causaria o enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional, pois ao mesmo tempo em que o fisco exige o seu pagamento nos autos dos processos de compensação, também ora impede a sua utilização.

Este entendimento decorre do fato de a Declaração de Compensação apresentada pelo contribuinte constituir em confissão de débitos, na forma das normas do art. 74, da Lei nº 9.430/96. Assim, mesmo não homologada a compensação do débito da estimativa que compôs o crédito do processo, aquele débito será objeto de cobrança administrativa e/ou judicial. Por esta razão, impedir a utilização da estimativa em processo subsequente enquanto é mantida a cobrança do débito não compensado no processo anterior implicaria em prejuízo duplo ao contribuinte.

Primeiro porque seria obrigado a pagar a estimativa não compensada integralmente. Segundo porque veria este valor não compensado ser excluído da composição do crédito. Assim, para evitar prejuízos ao contribuinte, haja vista que a ação de cobrança da Fazenda Nacional quanto à estimativa não compensada é perfeitamente legal, há de se admitir a utilização dos débitos de estimativa compensados em Declaração de Compensação, mesmo que a compensação não tenha sido homologada, posto que o pressuposto é que os débitos deverão ser cobrados posteriormente, de modo a evitar prejuízos ao particular e encerrar a análise dos processos de compensação posteriores que, de outra forma, permaneceriam pendentes até a conclusão de todos os procedimentos de cobrança.

Desta forma, sendo obrigatoriamente pagos os débitos naquele processo, as estimativas nele controladas devem ser consideradas para fins de composição dos créditos neste processo. Os demais valores de retenção na fonte e de pagamentos foram obtidos diretamente do já aceito pela decisão da Delegacia de Origem.

Outrossim, também entendo que é isso o que determina a interpretação do (§ 2º do art. 74, Lei nº 9.430/96, em que, seguindo o que dispõe do CTN, atribui à compensação os efeitos de extinção do crédito sob condição resolutória, o que nada mais é, do que a extinção

imediate do crédito tributário confessado e compensado, até que haja a sua homologação expressa ou tácita, isto é, a compensação realizada, a quitação do valor confessado.

Caso a compensação não seja homologada, total ou parcialmente, caberá ao Fisco o direito de execução imediata do valor devidamente confessado.

Se assim não fosse, em casos como o da Recorrente, em que estimativas foram compensadas, a apuração de eventual saldo negativo sempre restaria prejudicada, até que o pedido de compensação fosse efetivamente analisado. Certamente não foi essa a intenção do legislador ao estabelecer o procedimento para realização de compensação de débitos tributários federais, visando dar agilidade, mas, ao mesmo tempo, garantindo ao Fisco a segurança de que caso a compensação não fosse homologada restaria assegurado o seu direito à cobrança.

Outrossim, como demonstrado no relatório, através de tabela extraída do Acórdão Recorrido, todos os pedidos de compensação ainda não confirmados encontram-se devidamente controlados pelos seus respectivos processos administrativos.

O CARF, aliás, vem se posicionando sobre a necessidade de inclusão de estimativa compensada, ainda que esta não tenha sido homologada, no cálculo do saldo negativo, justamente para evitar a dupla cobrança do mesmo crédito tributário.

Veja-se, a título exemplificativo, as ementas dos julgados abaixo:

“COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.

Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.

A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem”. (Acórdão 1201001.054 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Relator Luis Fabiano Alves Penteado, Sessão de 30/07/2014).

“DIREITO CREDITÓRIO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DÉBITOS COM CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES. DUPLA COBRANÇA. A compensação regularmente declarada extingue o

crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive a composição do saldo negativo.

Glosar o saldo negativo quando este for composto por estimativas quitadas por compensação não homologada implica dupla cobrança do mesmo crédito tributário.

Mesmo que haja decisão administrativa não homologando a compensação de um débito de estimativa essa parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo”. (Acórdão nº 1803002.353 – 3ª Turma Especial, Relator Arthur Jose Andre Neto, Sessão de 23/09/2014).

A CSRF adotou semelhante posição, conforme atesta o julgado abaixo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário:2004

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). (Acórdão n. 9101002.489. Dj 06/12/2016).

Aliás, esse tema foi objeto de recente Súmula do CARF, de aplicação vinculante:

#### **Súmula CARF nº 177**

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim é que dou provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte, relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2009, no valor adicional de R\$ 46.370.093,09 e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva