



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



**Processo nº** 10945.900688/2010-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1001-002.061 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 02 de setembro de 2020  
**Recorrente** DISAM DISTRIBUIDORA DE INSUMOS AGRICOLAS SUL AMERICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ADIMPLEMENTO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. PRESCINDIBILIDADE DE HOMOLOGAÇÃO PARA COMPOR SALDO NEGATIVO. PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 2/2018.

A declaração de compensação regularmente declarada tem o efeito de extinguir o crédito tributário, inclusive, para fins de composição do saldo negativo. Assim, a não homologação da DCOMP não macula o crédito relativo ao saldo negativo apurado ao final do ano-calendário, pois o crédito tributário desta estimativa fora definitivamente constituído, e será objeto de cobrança em processo administrativo próprio. Tal entendimento, inclusive, é corroborado pelo Parecer Normativo COSIT nº 2, de 03 dezembro 2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), André Severo Chaves, Andréa Machado Millan e José Roberto Adelino da Silva.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de nº 14-69.477, da 6<sup>a</sup> Turma da DRJ/RPO, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, apresentada pela ora Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Transcreve-se, portanto, o relatório da supracitada DRJ, que resume o presente litígio:

“Trata o presente processo de Declarações de Compensação apresentadas com a utilização do programa PER/DCOMP, por meio das quais declara a interessada a utilização de direito creditório com origem em saldo negativo de IRPJ, do ano-calendário de 2005, valor de R\$ 31.353,43, para a compensação de débitos próprios declarados.

2. Houve o reconhecimento parcial do direito creditório utilizado (R\$ 24.093,67), conforme Despacho Decisório eletrônico:

(...)

3. Cientificada do Despacho Decisório em 12/08/2010, a interessada apresentou sua manifestação de inconformidade em 10/09/2010, com as alegações que se seguem.

3.1. Afirma ter acumulado créditos por aquisições, referidas a custos, despesas e demais encargos, em conformidade com o artigo 3º, das Leis n.ºs. 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, vinculados a receitas de exportação, no período compreendido entre o 1º e o 3º trimestre do ano-calendário de 2004, totalizando, para o PIS, o valor de R\$ 205.561,84, e para a Cofins, no valor de R\$ 712.095,07. E continua:

*“Nessa condição, a ora Recorrente protocolou através de formulário (papel) na RFB em 29 de outubro de 2004 a Declaração de Compensação processo número 13942.000224/2004-65, referente à estimativas apuradas para a CSLL, código de receita 2484, no valor de R\$ 24.790,95, vinculadas a créditos do PIS controlados no processo 10945.002335/2008-11, e também a Declaração de Compensação processo número 13942.000223/2004-11 referente a estimativas apuradas para a CSLL código de receita 2484 no valor de R\$ 19.596,62, vinculadas a créditos para a Cofins controlados no processo 10945.002333/2008-11. Tudo em conformidade com a legislação.”*

3.2. Alega ter apurado saldo negativo de CSLL no montante de R\$ 57.684,74 para a CSLL, no ano-calendário de 2004, em vistas das antecipações ocorridas, entre elas retenções na fonte, pagamentos e compensações de estimativas. Tal saldo negativo foi utilizado para a compensação de estimativas de CSLL dos meses de setembro e novembro do ano-calendário de 2005. E continua:

*“Em seguida após o encerramento do ano base de 2005, o contribuinte não gerou IRPJ no período, considerando as retenções na fonte sofridas pelo contribuinte no valor de R\$ 8.008,12, e as estimativas compensadas com o saldo negativo de CSLL do ano base 2004, controlado no processo 10945- 904.254/2009-39, no valor total de R\$ 22.493,71, o contribuinte gerou saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 31.353,43, utilizando este saldo através das DCOMPs para a compensação com seus débitos.”*

3.3. Em 07 de outubro de 2009 foi comunicada do reconhecimento parcial do direito creditório objeto dos processos 10945.002333/2008-22 (créditos da Cofins) e 10945.002335/2008-11 (Créditos do PIS), bem como da homologação parcial das compensações declaradas. Apresentou manifestação de inconformidade pleiteando a reforma da decisão, suspensão da exigibilidade dos débitos e homologação das compensações.

3.4. Em 20 de dezembro de 2009 foi cientificada do reconhecimento parcial de seu direito creditório com origem em saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004,

bem como da homologação parcial das compensações, de que cuida o processo administrativo nº 10945-904.254/2009-39. E continua:

*"Em 12 de agosto de 2009 a Recorrente recebeu despacho decisório eletrônico número de rastreamento 869630780, referente ao processo 10945-900.688/2010-01, que trata do saldo negativo de IRPJ ano-base 2005, informando o indeferimento de parte dos créditos pleiteados, bem como o indeferimento das compensações declaradas nos PER/DCOMPs 29635.67879.311005.1.3.03-8996 e 20599.40495.291205.1.3.03-2030.*

Ocorre que o indeferimento dos créditos solicitados pela contribuinte relativo ao saldo negativo de IRPJ ano-base 2005, se deu devido ao anterior indeferimento das compensações realizadas em relação às estimativas de CSLL do mês de setembro de 2004 indeferidas, em virtude das compensações não homologadas vinculadas aos créditos dos processos 10945-002.333/2008-22 e 10945-002.335/2008-11.

Desta forma, requer a contribuinte a reunião das peças dos processos 10945-900.688/2010-01, 10945-904.254/2009-39 e processos 10945-002.333/2008-22 e 10945-002.335/2008-11, para que sejam decididos simultaneamente, conforme preceitua o § 3º, do art. 18, da Lei nº 10.833/2003."

3.5. Requer a suspensão da exigibilidade dos débitos confessados. Referese ao artigo 37, da Constituição Federal, mais especificamente, ao princípio da legalidade.

Invoca o artigo 2º, da Lei nº 9.784, de 1999.

3.6. Conclui sua petição:

*"Desta forma, estando atendidos os requisitos legais e informações constantes dessa Manifestação de Inconformidade, requer a Contribuinte:*

- a) Recebimento e processamento da presente Manifestação de Inconformidade;*
- b) A reforma total da decisão ora combatida; reconhecimento e homologação das compensações efetuadas pela recorrente, eis que foram realizadas na forma da Lei 9.430/96 e IN-RFB 900/2008;*
- c) Determinar a imediata suspensão da exigência do crédito tributário compensado, controlado no processo nº 10945-900.688/2010-01, em face das disposições do artigo nº 151, do CTN;*
- d) Seja determinado que a verificação das compensações seja efetuada somente após ser proferido o Despacho Decisório definitivo nos processos nº 10945-904.254/2009-39, 10945-002.333/2008-22 e 10945-002.335/2008-11, estes últimos no qual a recorrente solicitou créditos de PIS e Cofins vinculados a receitas de exportação, em conformidade com as leis 10637/2002 e 10833/2003, e que foi utilizado para compensar os débitos referentes a estimativas de CSLL discutidas neste processo.*
- e) Determinar a reunião das peças dos processos (...) para que sejam decididos simultaneamente, conforme preceitua o § 3º, do art. 18, da Lei 10.833/03."*

A seguir, a transcrição da ementa do acórdão proferido pelo órgão julgador de 1<sup>a</sup> instância:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO.  
IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo dentro das normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. A Administração

Pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final (Princípio da Oficialidade).

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS.**

Não integram o saldo negativo as estimativas cuja compensação não foi homologada administrativamente, por se tratarem de meras antecipações de tributos, cuja exigibilidade não tem o caráter de certeza e liquidez necessário à cobrança e inscrição em dívida ativa da União.

A estimativa é antecipação do tributo devido no encerramento do período de apuração, constituindo dedução somente quando comprovada a sua extinção mediante pagamento e/ou compensação homologada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

**No acórdão proferido pela DRJ, esta destacou as seguintes razões de mérito:**

“5. De início, diga-se à interessada que as Declarações de Compensação apresentadas, por se referirem a direito creditório com origem em saldo negativo de IRPJ, para o qual não há restrições na legislação aplicável quanto à utilização para a compensação de débitos, têm o efeito de extinguir os débitos declarados, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

6. Como, a partir da apreciação efetuada pela DRF de origem, os créditos reconhecidos não foram suficientes para a extinção de todos os débitos declarados, parte deles foi alimentada nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil com o objetivo de operacionalizar a cobrança.

7. Por sua vez, a apresentação da manifestação de inconformidade tem o efeito de suspender a exigibilidade dos débitos declarados, limitados até o valor dos créditos informados, até que ocorra a decisão definitiva na esfera administrativa.

8. Portanto, os débitos que não puderam ser compensados serão cobrados, administrativa ou judicialmente, somente após decisão definitiva na esfera administrativa.

9. Cumpre assinalar que a presente análise restringe-se à verificação dos dados disponíveis nos sistemas de processamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, de conformidade com o critério adotado no despacho decisório automático em litígio, tendo em conta a não ocorrência no processamento eletrônico de critérios de baixa para tratamento manual ou análise mais pormenorizada do crédito e dos débitos compensados.

10. São apreciadas também todas as razões de fato e de direito, em conjunto com os meios de prova ofertados pela interessada em sua manifestação de inconformidade, em obediência aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

11. Pretende a contribuinte o reconhecimento de direito creditório no valor total de R\$ 31.353,43, com origem em saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005.

12. Houve o reconhecimento parcial do crédito utilizado, no montante de R\$ 24.091,67, em vista da consideração, pelo Despacho Decisório questionado, da quantia de R\$ 15.233,98 relativa às ‘Demais Estimativas Compensadas’, frente aos R\$ 22.493,74 informados pela interessada em seu demonstrativo de crédito. Confira-se:

**Demais Estimativas Compensadas****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
SET/2005	29635.67879.311005.1.3.03-8996	20.305,92	15.233,98	5.071,94	DCOMP homologada parcialmente
NOV/2005	20599.40495.291205.1.3.03-2030	2.187,82	0,00	2.187,82	DCOMP não homologada
Total		22.493,74	15.233,98	7.259,76	

Total Confirmado de Demais Estimativas Compensadas: R\$ 15.233,98

13. Requer a interessada a reunião dos autos aos processos números 10945-904.254/2009-39, 10945-002.333/2008-22 e 10945-002.335/2008-11, uma vez que, segundo ela, a compensação das estimativas de setembro e novembro de 2005 dependeria da apreciação deles.

14. Consultas efetuadas no sistema SIEF da RFB indicam que as Declarações de Compensação números 29635.67879.311005.1.3.03-8996 e 20599.40495.291205.1.3.03-2030, declaram a utilização de direito creditório com origem em saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004, para a compensação de débitos da contribuinte, entre eles as estimativas de IRPJ dos meses de setembro e novembro do ano-calendário de 2005. Confira-se:

(...)

15. Continuando, cabe esclarecer que nos autos do processo administrativo número 10945-904.254/2009-39, foi editado o Despacho Decisório número de rastreamento 854496664, em 10/12/2009, que reconheceu parcialmente (R\$ 13.681,76 em R\$ 57.684,74) o direito creditório utilizado, valor este que se mostrou insuficiente para a homologação de todas as compensações declaradas. Confira-se parte do demonstrativo presente naquele processo:

(...)

16. Em julgamento efetuado nesta Seção de Julgamento, por esta 6<sup>a</sup> Turma, não houve reconhecimento de direito creditório adicional no processo 10945- 904.254/2009-39. Em consequência, não houve a homologação das compensações declaradas.

17. Destaque-se que no acórdão proferido nos autos daquele processo houve referência expressa aos esclarecimentos necessários referentes aos processos números 10945-002.333/2008-22 e 10945-002.335/2008-11, citados pela interessada em sua manifestação de inconformidade.

18. A partir da situação acima descrita e das razões de fato e de direito apresentadas pela interessada, o cerne da questão reside na admissibilidade de dedução, na composição do saldo negativo, das estimativas dos meses de setembro e novembro, objeto de compensação não homologada, ainda pendente de decisão administrativa final.

19. Nesse sentido, cabe esclarecer que não há, entre as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, previsão alguma que contemple a suspensão do prosseguimento deste processo, até o julgamento final, na esfera administrativa, do processo número 10945-904.154/2009-39, que cuida de direito creditório com origem em saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004, visto que o PAF é regido por princípios, dentre os quais, o da oficialidade, que obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final.

20. A lei prevê apenas a possibilidade de suspensão da exigibilidade (cobrança) do crédito tributário, se presente alguma das hipóteses contidas no art. 151 do CTN, e não a suspensão do processo administrativo fiscal ou de sua apreciação.

21. Enquanto existente qualquer uma das causas previstas no referido art. 151, não terá a contribuinte contra si instaurado qualquer procedimento de cobrança, mas isto não autoriza a suspensão do curso processual, que deve prosseguir até seu termo final.

22. Esse posicionamento é referendado pela jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), até mesmo

quando há pendência de decisão na esfera judicial discutindo a mesma matéria, a exemplo dos Acórdãos cujas ementas são a seguir transcritas:

23. Se até mesmo em caso de pendência de decisão definitiva no Poder Judiciário, instância superior e autônoma em relação à esfera administrativa, descebe a suspensão do andamento do processo administrativo, igual conclusão se impõe quando há pendência de decisão administrativa final acerca da extinção das estimativas que compõem o saldo negativo utilizado como crédito apontado na DCOMP.

24. No que se refere ao artigo 18, §3º, da Lei nº 10.833/03, tal dispositivo legal cuida de situação de fato diversa dessa, pois prevê a reunião das peças processuais em um único processo quando se tratar de manifestação de inconformidade contra a não-homologação de compensação e de impugnação contra lançamento de multa de ofício isolada. Veja-se:

(...)

25. Outro ponto que merece esclarecimento é que, em relação às estimativas compensadas, mediante Declaração de Compensação que não fora homologada, a Procuradora Geral da Fazenda Nacional (Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011), já se pronunciou 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.

26. Anotam aquelas autoridades que, como seria a estimativa uma mera antecipação do tributo devido a ser apurado ao final do período, o valor mensalmente devido não assumiria a natureza de obrigação tributária e crédito tributário, não sendo passível, consequentemente, de cobrança e de inscrição em Dívida Ativa da União, vez que não atendidos os pressupostos de certeza e liquidez.

27. Assim, segundo a PGFN, apesar de serem instrumentos de confissão de dívida, nem a DCTF, nem a Declaração de Compensação, teriam o poder de transformar em crédito tributário o que tem a natureza de mera antecipação do devido.

28. Disto decorre que, mesmo sendo declarada/confessada a antecipação (estimativa) do tributo devido como débito em DCTF ou Declaração de Compensação, em não sendo homologada a compensação, ela deve ser tida por inexistente, porque o débito não será passível de cobrança e de inscrição em dívida ativa.

29. Continuando, estando sob litígio administrativo a compensação das estimativas dos meses de setembro e novembro, cuja compensação não foi homologada, não goza de certeza e liquidez e não pode compor o saldo negativo de CSLL, a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional:

(...)

31. Dessa forma, no que se refere à estimativas cujas compensações não foram homologadas pela autoridade competente, não há como reconhecê-las na composição do saldo negativo sob apreciação porque o débito não se encontra extinto por compensação, ainda que esteja com a exigibilidade suspensa.

32. Concluindo, não se reconhece o direito creditório em litígio, nem se homologam as compensações declaradas.

33. Por todo o exposto, VOTO no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, NÃO RECONHECER o direito creditório em litígio e NÃO HOMOLOGAR as compensações declaradas.”

Cientificada da decisão de primeira instância em 30/11/2017 (Aviso de Recebimento à e-Fl. 65), inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 06/12/2017 (e-Fls. 68 a 71).

Em sede recursal, a interessada basicamente reiterou os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto nº 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Concerne, portanto, o presente litígio, a verificar o direito creditório informado em DCOMP nº 20163.58192.310507.1.3.02-0140, como decorrente de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2005, no valor original de R\$ 31.353,43.

Tem-se que a controvérsia remanescente figura-se em 02 (duas) parcelas de estimativas de IRPJ (setembro/2005 e novembro/2005) adimplidas mediante compensação (DCOMP's nº 29635.67879.311005.1.3.03-8996 e nº 20599.40495.291205.1.3.03-2030), no valor total de R\$ 22.493,74, e que foram utilizadas para compor o crédito supracitado.

Como relatado, as DCOMP's utilizadas para o adimplemento das estimativas não foram totalmente homologadas (valor confirmado: R\$ 15.233,74; valor não confirmado: R\$ 7.239,76), o que gerou o indeferimento parcial da presente declaração de compensação, posteriormente confirmado pela DRJ.

Dessa forma, a matéria aqui discutida gira em torno da (des)necessidade da homologação das compensações utilizadas para adimplir as estimativas, para que estas possam compor o saldo negativo.

Torna-se necessário, portanto, tecer alguns comentários acerca do tema.

Inicialmente é importante destacar que o valor declarado a título de estimativa, ao realizar-se a apuração ao final do ano-calendário em 31/12, passa a ser crédito tributário devidamente constituído, podendo compor o saldo negativo para fins de crédito ao contribuinte para o ano-calendário seguinte.

Como a compensação é meio hábil para a extinção do crédito tributário (Art. 156, II, CTN), o contribuinte pode optar por realizar o adimplemento dessas estimativas em procedimento de compensação, com créditos próprios, sob pendência de ulterior homologação pelo fisco.

Caso a declaração de compensação seja devidamente homologada, o crédito tributário é definitivamente extinto.

Por outro lado, caso não seja homologada, ou homologada parcialmente, o fisco poderá realizar a glosa do valor não reconhecido, acrescido de juros e encargos legais, no próprio processo da DCOMP, em que o débito da estimativa fora declarado com efeitos de confissão dívida.

Assim, resta-se evidente que, após 31/12 do ano-calendário, torna-se prescindível a homologação da compensação para que a estimativa compensada possa compor o saldo negativo.

Importante mencionar, ainda, que caso não se aplique esse entendimento, a contribuinte correria o risco de sofrer glosa em duplidade sobre o mesmo crédito tributário. Ou seja, ela poderia ser glosada tanto no processo que não homologou a compensação da estimativa, como no processo que não reconheceu a estimativa apta a compor o saldo negativo, o que seria uma forma de bitributação.

Frisa-se, que o entendimento aqui esboçado é corroborado pelo PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 02, DE 03 DE DEZEMBRO DE 2018, no qual transcrevo o item “e” da Síntese Conclusiva, que explicita a matéria:

“e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) **o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído** pela apuração em 31/12; (ii) **a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário;** (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;”

Analizando-se, portanto, o presente caso, verifica-se que os créditos tributários referente às estimativas compensadas de IRPJ do AC 2005, no valor total de R\$ 22.493,74,

foram devidamente constituídos, razão pela qual são aptos a compor o saldo negativo do mesmo ano-calendário.

Desta feita, entendo que o crédito pleiteado deve ser reconhecido em sua totalidade.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves