



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.929179/2009-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-002.101 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 8 de junho de 2021
Recorrente TERRA NOVA EMPREENDIMENTOS E CONSULTORIA S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. IRPJ. SALDO NEGATIVO. CRÉDITO COMPROVADO.

Comprovada nos autos a regularidade das parcelas que compuseram o saldo negativo do IRPJ, deve ser homologada a compensação desse crédito com débitos do sujeito passivo, até o limite do crédito reconhecido.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS OU HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE.

Na hipótese de declaração de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base em PER/DCOMP, razão pela qual descabe a glosa das estimativas quitadas via compensação em processo no qual se discute a apuração do saldo negativo, não se importando o saldo negativo apurado foi aproveitado em declaração de compensação ou pedido de restituição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, reconhecendo o crédito de saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 941,27, vencido o conselheiro Aílton Neves da Silva (relator), que lhe negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Zedral.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral e Lucas Issa Halah.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1002-002.101 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10980.929179/2009-92

Relatório

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/BEL.

DO DESPACHO DECISÓRIO

Em face do PER/DCOMP n.º 13159.48031.270408.1.2.03-0139, (pedido de restituição, crédito relativo ao saldo negativo de CSLL, ano-calendário 2006), a DRF/Curitiba proferiu o Despacho Decisório de fl. 02, indeferindo a restituição pleiteada, pois na DIPJ/2007 não foi apurado saldo negativo, mas CSLL a pagar, no montante de R\$ 43.121,28.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada do Despacho Decisório em 02/09/2009 (fl. 06), a contribuinte, por meio de seu representante, apresentou, em 25/09/2009, a manifestação de inconformidade de fls. 11/12, alegando, em síntese, o seguinte.

Procedendo-se uma revisão da DIPJ retificadora, constatamos efetivamente a ausência dos valores pertinentes, nas linhas 47 a 53, da Ficha 17, que demonstrariam o saldo negativo da CSLL, pleiteado no referido PER/DCOMP, no valor de R\$ 941,27.

Procedemos, então, a nova retificação da DIPJ, elencando corretamente os valores nas linhas 47 a 53, da Ficha 17 da DIPJ, de forma que, de um valor de CSLL a pagar, de R\$ 43.121,28, passamos ao crédito pelo saldo negativo da CSLL de R\$ 941,27, representado por pagamentos mensais por estimativa de R\$ 44.062,55, mediante PER/DCOMPs (Declarações de Compensação), relacionados no PER/DCOMP (Restituição) objeto deste processo.

Demonstrado que a requerente quitou efetivamente o débito indicado no Despacho Decisório em referência, resta, também, demonstrada liquidez do crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2006, no montante de R\$ 941,27, objeto do PER/DCOMP de restituição 13159.48031.270408.1.2.03-0139.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 51, cujos fundamentos são reproduzidos resumidamente na sequência.

Diz que “No acórdão vergastado se entendeu que não seria possível apurar os valores atribuídos na retificação da DIPJ 2007.”

Afirma que “Apesar do decidido, devem ser consideradas válidas as compensações das PER/DCOMPs de n. 38263.09648.230408.1.3.02-8059, 29245.36084.280208.1.3.02-6755, 29245.36084.280208.1.3.02-6755, 29245.36084.280208.1.3.02-6755, 29245.36084.280208.1.3.02-6755” porque “no procedimento administrativo de n. 10980.9299867/200952, as PER/DCOMPs estão sendo validadas uma a uma, demonstrando-se que o crédito lá é evidente. Inclusive, o trâmite daquele processo está ativo ainda e pendente de julgamento... .”

Sustenta que “...as compensações acima destacadas estão todas reconhecidas e comprovadas naquele procedimento administrativo, sendo possível, sim, compensar tais valores” e que “...a lógica é uma só: se, por um lado, a entrega da declaração pelo contribuinte reconhecendo o débito constitui crédito, por outra a declaração de crédito/débito deve ser considerada também para fins de compensação por igualdade de tratamento fiscal.”

Defende que “...se apresentada a declaração e não homologada, há possibilidade de execução dos referidos montantes, de modo que uma vez apresentada a declaração pelo

contribuinte, reconhecendo débitos e créditos, igualmente deverá ser reconhecida a liquidez e certeza do crédito, podendo ser revisto posteriormente”, que “Do contrário, surgiria grande controvérsia: o mesmo título teria, em uma hipótese, liquidez e certeza e, de outro, não teria ambos os elementos” e que “É, portanto, crédito fiscal passível de compensação.”

Ao final, requer o provimento do recurso e a reforma da decisão recorrida.

Voto Vencido

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

O Despacho Decisório Eletrônico de e-fls. 02 indeferiu o pedido de restituição da contribuinte declarado na DCOMP n.º 13159.48031.270408.1.2.03-0139, ao argumento de inexistência de saldo negativo apurado, conforme indicado no excerto seguinte, daquele extraído:

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CPF/CNPJ 02.292.664/0001-05	NOME/NOME EMPRESARIAL RIC - EMPREENDIMENTOS E CONSULTORIA S/A
--------------------------------	--

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
13159.48031.270408.1.2.03-0139	Exercício 2007 - 01/01/2006 a 31/12/2006	Saldo Negativo de CSLL	10980-929.179/2009-92

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se que não foi apurado saldo negativo uma vez que, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), correspondente ao período de apuração do crédito informado no PER/DCOMP, consta contribuição social a pagar.
Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 941,27
Valor da contribuição social a pagar na DIPJ: R\$ 43.121,28

Diante do exposto, INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP acima identificado.
Enquadramento Legal: Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008.

Em suas razões de defesa, o Recorrente apresenta, em suma, dois argumentos principais:

- que as compensações alhures destacadas estão todas reconhecidas e comprovadas em DCOMP que integra o processo administrativo n.º 10980.9299867/2009-52;
- que, mesmo que não seja homologada a DCOMP mencionada, há possibilidade de execução dos débitos indevidamente compensados e que, por este motivo, igualmente deverá ser reconhecida a liquidez e certeza do crédito para efeito de restituição de saldo negativo.

Com relação ao primeiro argumento, o acórdão recorrido corroborou com o Despacho Decisório e denegou o pedido de restituição, com base nos seguintes fundamentos:

Conforme Fichas 16 de ambas DIPJs supracitadas, teriam sido quitadas as seguintes estimativas mensais de CSLL (valores em reais), totalizando o alegado montante de R\$ 44.062,55:

(...)

Conforme pesquisa às DCTFs da contribuinte (em anexo), essas estimativas teriam sido quitadas, via compensação (PER/DCOMP), da seguinte forma:

(...)

Ocorre que os supracitados PER/DCOMP foram objeto de análise do processo n.º 10980.929867/2009-52, no qual as compensações neles pleiteadas não foram homologadas, conforme Despacho Decisório de fl. 02 do referido processo. Tal decisão foi mantida pela 22ª Turma desta DRJ, conforme acórdão de fls. 113/116 do referido processo.

De início vale lembrar que somente os créditos líquidos e certos são passíveis de restituição/compensação.

No caso, o crédito vindicado decorre de parcela de CSLL devida a título de antecipação/estimativa objeto de declaração de compensação não homologada.

O fato de a compensação declarada constituir confissão de dívida, não confere liquidez ao crédito em comento.

Isso porque o regime de estimativa, na verdade, constitui-se em mera antecipação de tributo eventualmente devido quando da apuração de sua efetiva base impositiva, sob forma de lucro real.

(...)

Com razão o acórdão recorrido, conforme será explicado a seguir.

O processo n.º 10980.929867/2009-52, que está sendo examinado em conjunto com os presentes autos, foi julgado em sessão anterior desta 2ª Turma Extraordinária, ocasião em que o Colegiado decidiu negar provimento ao Recurso Voluntário, conforme ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

De acordo com a SÚMULA CARF Nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

PRAZO PRESCRICIONAL NA REPETIÇÃO DE INDÉBITO. LEI COMPLEMENTAR 118/05. DECISÃO DO STF COM REPERCUSSÃO GERAL. EFEITO VINCULANTE EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição de indébito é de 10 anos contados do seu fato gerador para as ações ajuizadas antes do decurso da *vacatio legis* de 120 dias da Lei Complementar nº 118/05, finda em 09 de junho de 2005, e de cinco anos para as ações ajuizadas após essa data.

As decisões proferidas pelo STF na sistemática prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil, reconhecidas como de Repercussão Geral, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, conforme reza o artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. DECADÊNCIA DO DIREITO DE PLEITEAR O CRÉDITO. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação quando comprovado que no dia em que foi transmitida já estava extinto o direito de utilização do crédito por ter decorrido mais de cinco anos entre a data de arrecadação do DARF e a de transmissão do PER/DCOMP.

Como se observa da ementa, os créditos vindicados no processo n.º 10980.929867/2009-52 não foram reconhecidos em razão da decadência do prazo para pleitear a restituição do suposto indébito, motivo por que não podem compor o saldo negativo de períodos posteriores para fins de restituição, por não terem sido validados.

Com relação ao segundo argumento, a pretensa cobrança em duplicidade levantada pelo Recorrente não se aplica aos casos de restituição de tributos, conforme se depreende do exame dos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional – CTN, que regulam o tema (destaques deste relator):

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II – (...)

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp n.º 118, de 2005)

II – (...).

Esquadrinhando-se o texto legal, deflui-se que o direito à restituição de tributo no caso examinado é condicionado aos seguintes modais deônticos:

- é obrigatória a ocorrência de um pagamento;
- é obrigatório que este pagamento tenha sido indevido ou maior que o devido em face da legislação aplicável;
- é permitida a restituição deste pagamento indevido ou maior que o devido a partir da data da extinção do crédito tributário.

Comparando-se os elementos do texto legal com os do caso concreto, tem-se, em primeiro lugar, que não houve no processo n.º 10980.929867/2009-52 pagamento dos débitos por estimativa que afetaram a composição do saldo negativo do período-base examinado naquele processo, mas, tão somente, tentativa frustrada de quitação deles por meio de compensação não homologada.

Em segundo lugar, referidos recolhimentos por estimativa não tem natureza de pagamento indevido ou maior que o devido, eis que tal obrigação do sujeito passivo decorre de expressa previsão legal e são, portanto, devidos em face da legislação aplicável.

Por último – mas não menos importante – não ocorreu a extinção do crédito tributário, eis que as compensações a que se referem os recolhimentos por estimativa não foram homologadas no processo n.º 10980.929867/2009-52.

Conclui-se, portanto, que o crédito vislumbrado não se coaduna, sob nenhum aspecto, aos modais deônticos das normas jurídicas que regulam a restituição de pagamento indevido ou maior que o devido, consubstanciadas nos artigos 165 e 168 do CTN.

Nessa perspectiva, seria absurdo e antijurídico admitir a restituição de tributo não extinto, ou cuja extinção foi submetida a condição resolutória de ulterior pagamento, no caso, representada pela possibilidade de execução fiscal do crédito tributário inadimplido.

Em suma, os pagamentos por estimativa cujas compensações não foram homologadas no processo n.º 10980.929867/2009-52 não são dotados dos requisitos legais de liquidez e certeza para fins de restituição.

Esta também foi a conclusão a que chegou o relator do acórdão recorrido, *in verbis*:

O entendimento da PGFN deixa claro que a exigência do imposto ou contribuição devido por estimativa, objeto de compensação não homologada, esta restrita à parcela utilizada na extinção do IRPJ / CSLL devido no final do ano calendário. Em outras palavras, a parcela que compõe o saldo negativo consolidado no encerramento do período de apuração não goza dos atributos de liquidez e certeza.

O entendimento de que crédito oriundo de saldo negativo formado por estimativas compensadas pode ser validado para fins de Declaração de Compensação, decorre do fato de que a sua não homologação implica a possibilidade de que o valor do débito que permaneceu em aberto seja exigido em dobro, a saber: (i) no PER/DCOMP em que o débito do IRPJ/CSLL devido por estimativa foi compensado; e, (ii) na exigência da compensação não homologada no PER/DCOMP vinculado ao saldo negativo pertinente à estimativa não confirmada.

Como se vê, para fins de DCOMP (compensação) a estimativa compensada é consumida pelo débito declarado.

Logo, o entendimento exposto no Parecer PGFN CAT n.º 88/2014 pode ser estendido ao saldo negativo utilizado em Declaração de Compensação.

O mesmo tratamento não pode ser dispensado ao pedido de restituição do saldo negativo em comento, visto que, neste caso, o crédito decorrente da estimativa compensada não recebe o tratamento de tributo devido; dito de outra forma, não goza dos atributos de liquidez e certeza.

Destarte, não é possível disponibilizar para fins de restituição o crédito decorrente de antecipações (estimativa) do IRPJ/CSLL objeto de PER/DCOMP, cuja compensação foi não homologada, como no caso em tela, ou pendente de análise e/ou decisão administrativa.

Assim sendo, restam não confirmadas as estimativas mensais de CSLL (no total de R\$ 44.062,55), nem, conseqüentemente, o saldo negativo de CSLL (no montante R\$ 941,27), conforme a seguir sintetizado (valores em reais):

Linha /descrição	DIPJ retificadora	Decisão
42: CSLL	43.121,28	43.121,28
(-) 52: Estimativas mensais	(44.062,55)	(0,00)
54: CSLL a pagar	(941,27)	43.121,28

Nesse quadro, o não provimento do recurso é medida que se impõe ao colegiado.

Dispositivo

Diante do exposto nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Zedral, redator designado.

Não obstante o voto do I. conselheiro, peço vênica para dele discordar em relação ao mérito.

Conforme já relatado, o Acórdão recorrido reconheceu admitiu a validade da DIPJ retificadora, transmitida após a ciência do despacho decisório.

Esta nova DIPJ apresenta saldo negativo que coincide com o crédito pleiteado (941,27), que teve a sua composição demonstrada no Acórdão da DRJ:

No entanto, conforme Ficha 17 da DIPJ/2007 retificadora entregue em 25/09/2009 (em anexo), após a ciência do Despacho Decisório, a contribuinte teria apurado saldo negativo de CSLL, no montante R\$ 941,27, a seguir sintetizado:

Linha / descrição	Valor (R\$)
42: CSLL	43.121,28
(-) 52: Estimativas mensais	(44.062,55)
54: CSLL a pagar	(941,27)

E para se apurar o referido saldo negativo de CSLL é necessário analisar a validade do cômputo das estimativas de CSLL na apuração do tributo.

A questão da validação de estimativas não homologadas no cômputo do IRPJ/CSLL encontra-se pacificada nesta 2ª turma Extraordinária. E a divergência que se apresenta neste julgamento é se tal entendimento se aplica à casos em que a empresa aproveita o crédito de saldo negativo em um pedido de restituição.

E neste ponto, a maioria desta turma extraordinária entende que não é relevante a forma como a contribuinte aproveita o crédito resultante: se por meio de declaração de compensação ou por pedido de restituição porque o cômputo das antecipações do devido (retenções de CSLL e/ou estimativas de IRPJ/CSLL) atinge a apuração do tributo e independe até mesmo se houve apuração de IRPJ/CSLL negativo. O que interessa é que as antecipações do tributo, pela sua própria natureza, devem compor a apuração do tributo.

E aplica-se este entendimento até mesmo em casos que não se discute apuração de saldo negativo mas o IRPJ/CSLL a pagar, porque o cômputo das antecipações é fase anterior na apuração do tributo, e a verificação de IRPJ/CSLL a pagar positivo ou negativo é fase posterior e final do cálculo.

Assim, o débito de estimativa declarado em DCOMP não homologada é exigível. E se é exigível, deve compor a apuração do IRPJ ou da CSLL pelo simples fato de que a estimativa é uma antecipação do tributo devido. A única forma de não aceitarmos uma estimativa compensada não homologada seria considerar seu débito não exigível, pois o único objetivo de se pagar um estimativa de IRPJ ou CSLL é antecipar o pagamento do tributo **estimado**.

Por outro lado, se considerarmos que a estimativa não homologada não deva compor a base de cálculo, então o seu processo de débito deveria ser arquivado, sem cobrança.

O Parecer Normativo [COSIT 2/2018](#) resolveu a questão de modo definitivo no âmbito da RFB:

“ No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do anocalendarário, 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.

Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.”

Veja-se que o referido parecer normativa fala em “direito creditório” e não limita seu alcance para apenas às declarações de compensação.

Portanto, este relator entende que a **cobrança** de um débito de estimativa está umbilicalmente vinculada ao seu **cômputo** na apuração do IRPJ/CSLL, podendo a sua cobrança decorrer de DCOMP não homologada ou simples confissão em DCTF. Se o Fisco entendeu em algum momento que o débito era devido e empreendeu esforços para cobra-lo, então o valor correspondente à estimativa é devido e deve abater o tributo no final do período. Não importando também se no final da apuração resultou em saldo negativo ou tributo a pagar ou se o crédito apurado foi aproveitado em declaração de compensação ou pedido de restituição.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento, reconhecendo o crédito de saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 941,27.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral – relator.

