



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



**Processo nº** 10980.929202/2009-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-002.437 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 09 de junho de 2021  
**Recorrente** IVAI ENGENHARIA DE OBRAS SOCIEDADE ANÔNIMA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2003

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao Recurso Voluntário para aplicação do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, com a finalidade de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, cabendo o retorno dos autos à DRF de Origem para que apure a eventual existência de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2003 e, sendo o caso, implemente as compensações até o limite do crédito existente.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Carlos Alberto Benatti Marcon, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 14-60.168, proferido pela 11ª Turma da DRJ/RPO, que julgou parcialmente improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

Trata o presente processo de declarações de compensação em que utilizado crédito de **Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2003**, demonstrado no PER/DCOMP de nº 28950.14742.060905.1.3.03-5364 (fls. 08), sendo indicado o valor de crédito original de **R\$ 219.385,86** (fl. 10) e formação por retenção na fonte e estimativas compensadas com saldos de períodos anteriores (fls. 11 e 12).

| PER/DCOMP 1.7                                      |                                |                        |
|----------------------------------------------------|--------------------------------|------------------------|
| 76.592.542/0001-62                                 | 28950.14742.060905.1.3.03-5364 | Página 1               |
| <b>Crédito Saldo Negativo de CSLL</b>              |                                |                        |
| Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO |                                |                        |
| Número do Processo:                                |                                | Natureza:              |
| Informado em Outro PER/DCOMP: NÃO                  |                                |                        |
| Nº do PER/DCOMP Inicial:                           |                                |                        |
| Nº do Último PER/DCOMP:                            |                                |                        |
| Crédito de Sucédida: NÃO                           |                                | CNPJ:                  |
| Situação Especial:                                 |                                | Data do Evento:        |
| Percentual:                                        |                                |                        |
| Forma de Apuração: Anual                           |                                | Exercício: 2004        |
| Data Inicial do Período:                           |                                | Data Final do Período: |
| Valor do Saldo Negativo :                          |                                | 219.385,86             |
| Crédito Original na Data da Transmissão:           |                                | 219.385,86             |
| Selic Acumulada:                                   |                                | 27,94                  |
| Crédito Atualizado:                                |                                | 280.682,27             |
| Total dos débitos desta DCOMP:                     |                                | 224.714,32             |
| Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP:   |                                | 175.640,39             |
| Saldo do Crédito Original:                         |                                | 0,00                   |

A autoridade fiscal reconheceu parte do direito creditório e homologou em parte as compensações declaradas, nos termos do Despacho Decisório Eletrônico (DDE) acostado à fl. 02, do qual consta:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
DRF CURITIBA

### DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 845333257

DATA DE EMISSÃO: 24/08/2009

#### 1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

|                            |                                                                |
|----------------------------|----------------------------------------------------------------|
| CNPJ<br>76.592.542/0001-62 | NOME EMPRESARIAL<br>IVAI ENGENHARIA DE OBRAS SOCIEDADE ANONIMA |
|----------------------------|----------------------------------------------------------------|

#### 2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

| PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO | PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO           | TIPO DE CRÉDITO        | Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO |
|----------------------------------------|------------------------------------------|------------------------|---------------------------|
| 28950.14742.060905.1.3.03-5364         | Exercício 2004 - 01/01/2003 a 31/12/2003 | Saldo Negativo de CSLL | 10980-929.202/2009-49     |

**3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

| PARC.CREDITO | IR EXTERIOR | RETENÇÕES FONTE | PAGAMENTOS | ESTIM.COMP.SNPA | ESTIM.PARCELADAS | DEM.ESTIM.COMP. | SOMA PARC.CRED. |
|--------------|-------------|-----------------|------------|-----------------|------------------|-----------------|-----------------|
| PER/DCOMP    | 0,00        | 4.729,16        | 0,00       | 286.917,99      | 0,00             | 0,00            | 291.647,15      |
| CONFIRMADAS  | 0,00        | 4.729,16        | 0,00       | 223.960,32      | 0,00             | 0,00            | 228.689,48      |

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 219.385,86

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 291.647,15

CSLL devida: R\$ 72.261,29

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida), observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 156.428,19

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 28950.14742.060905.1.3.03-5364

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

40420-32097.301205.1.3.03-9437

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/08/2009.

| PRINCIPAL | MULTA     | JUROS     |
|-----------|-----------|-----------|
| 82.424,74 | 16.484,94 | 37.511,80 |

Para informações complementares da análise de crédito, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), opção Empresa ou Cidadão, Todos os Serviços, assunto "Restituição...Compensação", item PER/DCOMP, Despacho Decisório.

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os demonstrativos de análise do crédito encontram-se às fls. 03/04, em que estão discriminadas as parcelas não confirmadas de estimativas compensadas.

Dada ciência do Despacho Decisório Eletrônico em 02/09/2009, conforme comprova o documento de fl. 07, foi apresentada manifestação de inconformidade em 01/10/2009, de fls. 15/21, acompanhada dos documentos de fls. 22/240, com as alegações a seguir sintetizadas:

Ao expor os fatos, reporta-se a interessada à composição do crédito de **Saldo Negativo de CSLL do AC 2003** utilizado nas DCOMP em litígio e alega que estimativas de CSLL de 2003 foram objeto de compensações não homologadas ensejando apresentação de manifestações de inconformidade, acerca das quais expõe:

O fundamento de ambas as Manifestações de Inconformidade, ainda pendentes de julgamento, foi de que a aplicação das multas é descabida, pois a IVAÍ encontra-se em ambos os casos sob a égide do art. 138 do CTN, ou seja, beneficiada pela denúncia espontânea, já que conforme narrado nas Manifestações de Inconformidade, confessou os débitos através das respectivas PERD/COMP. Sendo que, no período que antecedeu a entrega das PERD/COMP, os referidos débitos não foram declarados, nem tão pouco constaram de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização.

Relaciona as parcelas questionadas na tabela a seguir reproduzida:

| Tipo do Crédito                                                               | Crédito Compensado Ivaí | Vlr. Homologado pela RFB | Valor Não homologado |
|-------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|--------------------------|----------------------|
| a) CSLL Retida na fonte cod. 6147                                             | R\$ 4.729,16            | R\$ 4.729,16             | R\$ -                |
| b) Estimativas Compensadas com Saldo de Períodos Anteriores                   |                         |                          |                      |
| Estimativa compensada de Julho/2003 PER/DCOMP 21874.04679.150704.1.3.03-4191  | R\$ 177.887,90          | R\$ 138.365,05           | R\$ 39.522,85        |
| Estimativa compensada de Agosto/2003 PER/DCOMP 21874.04679.150704.1.3.03-4191 | R\$ 10.226,71           | R\$ -                    | R\$ 10.226,71        |
| Estimativa compensada de Agosto/2003 PER/DCOMP 27965.58221.150704.1.3.03-3000 | R\$ 98.803,38           | R\$ 85.595,27            | R\$ 13.208,11        |
| ( - ) CSLL Devida no Período                                                  | R\$ (72.261,79)         | R\$ (72.261,79)          | R\$ -                |
| <b>SALDO NEGATIVO DO EXERCÍCIO DE 2004.</b>                                   | <b>R\$ 219.385,36</b>   | <b>R\$ 156.427,69</b>    | <b>R\$ 62.957,67</b> |

Expõe que manifestações de inconformidade contra não homologação das estimativas de julho e agosto/2003 pelos Despachos Decisórios que indica *estão pendentes de julgamento*, pelo que defende ser *imperiosa a reforma deste despacho decisório, homologando-se integralmente a compensação declarada, pois o crédito já está sendo discutido em outros processos*. E complementa: *Além disso, qualquer que seja o resultado das Manifestações de Inconformidade, o crédito será constituído ou pela homologação das compensações declaradas ou pela constituição do débito que deverá ser pago pela IVAÍ.*

Pretende que *sejam primeiramente julgadas as Manifestações de Inconformidade protocoladas em 17/06/2006 (doc.12) e 20/07/2009 (doc. 08), conexas à presente Manifestação de Inconformidade, o que propiciará a reforma do despacho decisório ora atacado.*

Relaciona documentos anexos à Manifestação de Inconformidade: (...)

Finaliza formulando pedido como segue:

Diante do exposto, demonstrada a existência do crédito e a regularidade das Declarações de Compensação sob nº 28950.14742.060905.1.3.03-5364 e nº 40.420.32097.301205.1.3.03-8437, requer seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade, para que sejam homologadas totalmente as compensações supracitadas.

Por meio dos despachos de fls. 241 e 242 a autoridade consignou ser tempestiva a Manifestação de Inconformidade e encaminhou para julgamento o processo.”

Por sua vez, a DRJ, após analisar a manifestação de inconformidade julgou-a improcedente, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Segundo orientações da PGFN, 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.

As estimativas (no caso, de julho e agosto/2003) cuja compensação foi não homologada por decisão administrativa (Despacho Decisório) não reformada, mas, pelo contrário, expressamente mantida por Acórdão DRJ (e, uma delas, também já mantida por Acórdão do CARF) não estão extintas e, portanto, não podem integrar o saldo negativo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com decisão da DRJ que não reconheceu o direito creditório pleiteado, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário destacando que:

**“I - DOS FATOS**

Esclareça-se, desde já, que a recorrente tem outros processos perante a Receita Federal, na qual discute o mesmo assunto (denúncia espontânea via compensação).

O presente caso, porém, tem uma relação mais específica com o que foi decidido no Processo n.º 10980.92004/2009-10.

No referido processo administrativo nº10980.92004/2009-10, a ora Recorrente IVAÍ entregou a Declaração de Compensação - PER/DCOMP n.º 21874.04679.150704.1.3.03-4191, referente a declaração de compensação de crédito de Saldo Negativo de CSLL do exercício de 2002 no valor original de R\$ 269.660,65, com débitos de IRPJ (2004) e de CSLL (2003).

A Recorrente entendeu que, ao assim proceder, estaria realizando seu direito de denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, pois os débitos não foram declarados nem sofreram procedimento de fiscalização antes da data da apresentação da referida PER/DCOMP, sendo descabida, então, a aplicação de multa.

A Receita Federal não acolheu tal pretensão da Recorrente e expediu o Despacho Decisório, reconhecendo apenas parte da compensação, por entender pela insuficiência de crédito.

Todavia, deve-se frisar que a suposta insuficiência decorre da aplicação da multa, que não foi considerada pela Recorrente que entendia estar albergada pela denúncia espontânea.

Irresignada, a Recorrente apresentou, então, Manifestação de Inconformidade para discutir a validade do débito daí extraído pela Receita Federal, que, à época, beirava o valor de R\$ 100.033,74.

Tal Manifestação não foi acolhida, sendo que, por essa razão, interpõe-se, agora, recurso ao CARF.

Ademais, o presente processo também tem relação específica com o Processo h.º 10980.916546/2009-98, na qual se realizou compensação via PER/DCOMP27965.58221.150704.1.3.03-3000(PER/DCOMP Retificadora 05297.38866.180907.1.7.03-4210) de saldo negativo de CSLL de 2003, no valor original de R\$ 87.703,27, com débito de CSLL apurado no mês de julho de 2003, no valor de R\$ 98.803,38. A pretensão, aqui, também, era de valer-se do instituto da denúncia espontânea por meio da compensação.

Esse processo encontra-se, atualmente, aguardando julgamento de Recurso Especial no CARF desde 2015.

Pois bem.

No presente processo temos um desdobramento dos dois acima citados, referindo-se às multas cobradas quando da emissão dos despachos decisórios supramencionados e que totalizam, em valor originário, R\$ 136.421,48 (principal R\$ 82.424,74, multa de R\$ 16.484,94 e juros de 37.511,80).

O que se sustentou na manifestação de inconformidade em relação ao presente processo foi que o débito em questão não poderia ser exigido enquanto pendentes de julgamento final os processos acima.

Daí que o despacho decisório atacado no presente processo homologou parcialmente a PER/DCOMP 28950.14742.060905.1.3.03-5364 e não homologou a PER/DCOMP 40420.32097.301205.1.3.03-8437.

Aqui, portanto, a discussão restará pendente de solução, enquanto os supracitados processos administrativos não forem julgados em definitivo. Só assim é que as PER/DCOMPs em questão poderão e deverão ser totalmente aceitas.

Ocorre que a Receita Federal, através do acórdão 14-60.168, desconsiderou as discussões existentes nos processos acima e, simplesmente, decidiu que "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". É que as estimativas, porque as compensações não foram homologadas, "não estão extintas e, portanto, não podem integrar o saldo negativo".

É contra esta decisão que se apresenta este recurso.

## II - DO DIREITO

Em síntese, o presente recurso não tem como discutir o mérito da validade das estimativas, porquanto, como o próprio acórdão recorrido reconhece, estão pendentes de julgamento definitivo perante a própria Receita Federal os processos 10980.92004/2009-10 e 10980.916546/2009-98.

Somente com a definitiva resolução destes, em sede administrativa, é que se poderia dizer que a PER/DCOMP 28950.1472.060905.1.3.03-5364 poderia ou não ser homologada parcialmente e a PER/DCOMP 40420.32097.301205.1.3.03-8437, homologada ou não.

Mas, a Receita Federal atropelou a lógica e a racionalidade da atuação administrativa e, **desconsiderando que as Manifestações de Inconformidade têm, por sua natureza jurídica, efeito suspensivo**, resolveu não acolher as referidas PER/DCOMP.

Ora, **o julgamento**, do qual se ora recorre, portanto é **NULO**, já que o presente processo deveria restar suspenso a partir da manifestação de inconformidade aqui apresentada, até o julgamento final daquelas outras manifestações. Para só daí possibilitar o devido processo legal em relação à presente manifestação, objeto deste recurso.

Afinal, o art. 151, III do CTN estabelece que as defesas e recursos administrativos têm efeito suspensivo.

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, requer seja provido o presente Recurso, para que seja declarado nulo o acórdão recorrido, determinando-se o retorno do feito à origem, para que reste suspenso enquanto não julgado em definitivo administrativamente os processos 10980.92004/2009-10 e 10980.916546/2009-98".

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Como relatado, a Recorrente transmitiu declarações de compensação utilizando crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2003, o qual foi reconhecido apenas em parte no Despacho Decisório e, em consequência, as compensações foram parcialmente homologadas.

Por sua vez, a DRJ assim decidiu:

“Como se vê, o litígio acerca das parcelas que formam o crédito restringe-se a estimativas de julho e agosto de 2003, objeto das DCOMP **21874.04679.150704.1.3.03-4191** e **05297.38866.180907.1.7.03-4210**.

Pesquisas aos sistemas informatizados (Sief-Per-Dcomp) indicam que:

- na DCOMP **21874.04679.150704.1.3.03-4191** foi utilizado crédito de SN CSLL do ano-calendário de 2001 e é objeto do processo 10980.918338/2009-23 (processo de crédito que se encontra arquivado) e do processo **109870.920004/2009-10** no qual a Manifestação de Inconformidade da interessada foi apreciada por esta 11ª Turma de Julgamento da DRJ Ribeirão Preto e considerada improcedente conforme Acórdão nº 060.167, de 18 de abril de 2016;

- na DCOMP **05297.38866.180907.1.7.03-4210** foi utilizado crédito de SN CSLL do ano-calendário de 2002 e é objeto do processo 10980.916221/2009-13 (arquivado) e do processo 10980.916546/2009-98, no qual a Manifestação de Inconformidade da interessada foi apreciada pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ Curitiba e considerada improcedente conforme Acórdão 06-37.785, de 16/08/2012, assim ementado:

(...) INAPLICABILIDADE NOS CASOS DE COMPENSAÇÃO. Somente na situação em que o contribuinte declara a menor, paga integralmente o débito declarado e depois retifica a declaração para maior, quitando concomitantemente o débito, configura-se a denúncia espontânea; a compensação não é instrumento apto a configurar a denúncia espontânea, porquanto deve ser considerada apenas a quitação na aceção primária de pagamento do débito.

No referido processo 10980.916546/2009-98, apreciado no âmbito do CARF, **foi negado provimento a Recurso Voluntário** da interessada por meio do Acórdão da 1302-001.237, de cuja ementa constou:

(...) **COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INOCORRÊNCIA.** Pagamento e compensação são modalidades de extinção do crédito tributário distintas, não apenas pela doutrina mas pelo próprio texto legal. A denúncia espontânea, para que se configure, requer o pagamento do tributo. Assim, no caso em que o contribuinte promove a extinção do débito pela via da compensação, a denúncia espontânea não resta caracterizada, e a multa moratória é devida, nos termos da lei, estando o débito em atraso na data da compensação.

Há registro de interposição de recurso especial, mas não há notícia de apreciação de sua admissibilidade ou de seu mérito.

Nestas circunstâncias, **não pode compor o saldo negativo estimativas cuja compensação foi objeto de não homologação**, porque os débitos não se encontram mais extintos por compensação (art. 156, II, do CTN). E a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados (estimativas de julho e agosto/2003), em função da apresentação de manifestação de inconformidade ou recurso voluntário ou de recurso especial ao CARF, não tem o condão de fazer com que se adote decisão divergente daquela.

Como efeito, em relação a débito de estimativa quando compensado em DCOMP não homologada, há manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, evidenciando a impossibilidade de se considerar, na formação do saldo negativo, débito de estimativa cuja compensação foi não homologada, por impossibilidade de sua cobrança.

Isto porque, relativamente a **Dcomp com débito de estimativa**, observe-se que apesar de seu caráter de confissão de dívida, a Coordenação-Geral de Tributação (Solução de Consulta Interna nº 18, de 13 de outubro de 2006), em relação às DCTF, e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Parecer PGFN/CAT nº 1658/2011), em relação às DCOMP, já se pronunciaram 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.

Anotam aquelas autoridades que, como a estimativa seria 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, conseqüentemente, de cobrança e de inscrição em Dívida Ativa da União, vez que não atendidos os pressupostos de certeza e liquidez.

Consta ainda entendimento expresso daquelas autoridades de que, apesar de serem instrumentos de confissão de dívida, nem a DCTF, nem a DCOMP, teriam o poder de transformar em crédito tributário, o que tem a natureza de mera antecipação do devido.

Disto decorre que, mesmo declarada/confessada a antecipação (estimativa)

do tributo como débito em DCTF ou DCOMP, 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.

E, como já exposto, nos bancos de dados da RFB, não consta reforma das decisões de não homologação das compensações, ou outra modalidade de extinção das estimativas mensais, pelo que se impõe a manutenção da decisão recorrida.



Em face da falta de exigibilidade dos débitos das estimativas mensais, por falta de liquidez e certeza, o resultado do julgamento dos recursos apresentados (ou que venham a ser apresentados) naqueles outros processos também afeta o valor do saldo negativo apreciado nestes autos, porque entende-se não se configurar possível a sua inclusão no saldo negativo de CSLL do período, antes de regularizada a sua extinção, mediante homologação da compensação ou pagamento.

Destaque-se que a suspensão dos créditos tributários, operada quando da apresentação das manifestações de inconformidade ou recurso ao Conselho, tem por resultado, tão-só, a impossibilidade de cobrança até que definitivamente julgados os respectivos processos, mas não gera qualquer efeito quanto à análise levada a efeito em relação à liquidez e certeza dos créditos deles oriundos.

Porém, entendo que o acórdão de piso merece ser revisto, pois em que pese os processos citados pela Recorrente, em suas razões recursais, já terem sido julgados em seu desfavor, estamos tratando de compensação de estimativas. Neste caso, entendo que a compensação (regularmente declarada) tem como reflexo extinguir o crédito tributário, equivalendo-se a pagamento, para efeitos de composição de saldo negativo. Nessa senda, a praxis indica que, nos casos de não-homologação da compensação (que compõe o saldo negativo), a Fazenda poderá demandar o débito compensado pelas vias ordinárias, por intermédio Execução Fiscal. Por assim ser, eventual a glosa do saldo negativo utilizado colmataria na cobrança em dobro do mesmo débito, haja vista a exigência do débito decorrente da estimativa não homologada, juntamente com a redução do saldo negativo (gerando outro débito com idêntica origem).

Neste contexto, o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê que até 31.05.2018 o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como tributo devido:

#### Síntese conclusiva

#### 13.De todo o exposto, conclui-se:

- a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;
- b) os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário; não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em DAL) antes desta data;
- c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.
- d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;

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;

f) 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;

Trata-se portanto, de tema já pacificado conforme muito bem exposto no Parecer COSIT nº 02/2018, a compensação (regularmente declarada) tem como reflexo extinguir o crédito tributário, equivalendo-se a pagamento, para efeitos de composição de saldo negativo.

Esse Conselho Administrativo também possui posição idêntica, conforme ementas de julgamentos abaixo:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Per/Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ (Parecer Normativo COSIT 02/2018). (Acórdão nº 1003-002.105, Relatora: Bárbara Santos Guedes, Data da Sessão: 12/01/2021)

COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ DE ANOS ANTERIORES. CRÉDITO COMPOSTO POR COMPENSAÇÃO ANTERIOR NÃO HOMOLOGADA OU PENDENTE DE JULGAMENTO. IRRELEVÂNCIA EM PROCEDIMENTOS DE COMPENSAÇÃO FUTUROS QUE UTILIZEM ESSA COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 02, DE 2018. Tratando-se de PER/DCOMP transmitida para compensar crédito de saldo negativo de IRPJ com débitos tributários, não cabe a glosa de valor referente a compensação anterior não homologada, pois, eventual não homologação gerará a cobrança do crédito tributário eventualmente constituído nos autos daquela compensação. Na hipótese de homologação da compensação anterior, o saldo negativo restará incólume, validando a compensação efetuada com base nele. Inteligência do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 2018. Recurso voluntário provido. (Acórdão nº 1302-005.219, Relator: Cleucio Santos Nunes, Data da Sessão: 10/02/2021)

Do último acórdão mencionado, pinça-se o seguinte trecho:

“(...) o Parecer Normativo/Cosit nº 2, de 2018, que possui o mesmo teor, enfatiza não ser possível glosar valores que compõem o crédito do contribuinte apurado mediante saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, em que as estimativas mensais foram recolhidas com PER/DCOMPs não homologadas.

Isso porque, uma vez impugnado o despacho decisório, forma-se o contencioso administrativo na forma do § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ficando com a exigibilidade suspensa o crédito tributário constituído na DCOMP não homologada. Caso a compensação não seja efetivamente homologada, eventuais diferenças entre o crédito e o débito serão exigidas como crédito tributário na forma da legislação de regência. Se, por outro lado, o crédito for confirmado e a compensação homologada, o saldo negativo do qual fez parte estimativas recolhidas mediante tal compensação será considerado líquido e certo, razão pela qual, as compensações realizadas com base nesse saldo negativo, serão igualmente líquidas e certas. A glosa de estimativas pagas com compensações não homologadas de anos anteriores poderá resultar em duplicidade de cobrança: uma na DCOMP original não homologada e outra na que não se reconheceu o crédito, exatamente porque a DCOMP anterior não foi homologada.

(...)

Como se vê, o Parecer Normativo/Cosit nº 2, de 2018 entende existir uma espécie de autonomia entre os procedimentos compensatórios, de modo que, eventual crédito tributário gerado de uma compensação não homologada deverá ser exigido com base no seu respectivo processo. Assim, assiste razão à contribuinte, porque nas DCOMP que compuseram o saldo negativo, eventuais diferenças entre o crédito e o débito darão ensejo à respectiva cobrança, não podendo o valor de estimativa não confirmado naquele processo ser glosado neste, pois poderá acarretar cobrança em duplicidade. Na mesma linha de entendimento, é irrelevante o fato de uma das estimativas pagas inicialmente por meio de compensação, posteriormente ser transposta para parcelamento, pois, na origem, a parcela permanece como objeto de compensação anterior que compôs saldo negativo de tributo. Assim, ainda que não haja comprovação de quitação do parcelamento, isto não pode constituir óbice para a aplicação dos fundamentos do Parecer Normativo/Cosit nº 2, de 2018.

Portanto, o pedido inicial da Recorrente referente ao reconhecimento do direitos creditório pleiteado no Per/DComp pode ser analisado, uma vez que se refere a direito superveniente, pois “os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018 [...] 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”, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018.

Quanto ao recurso voluntário da Recorrente, entendo que em relação às estimativas compensadas e não homologadas cabe verifica-se que é possível deferir o indébito de saldo negativo, em cuja apuração for deduzida estimativa constituída pela confissão de dívida passível de ser objeto de cobrança.

Assim, há a possibilidade de reconhecimento dessas parcelas para composição do saldo negativo, desde que já não tenham sido aproveitadas em outro processo, por aplicação do entendimento exarado, que supera, inclusive, a questão de cumulação de saldos de exercícios anteriores distintos. Por conseguinte, o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como se tributo devido fosse.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para aplicação do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, com a finalidade de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, cabendo o retorno dos autos à DRF de Origem para que apure a eventual existência de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2003 e, sendo o caso, implemente as compensações até o limite do crédito existente.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça