



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.901059/2010-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.078 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2020
Recorrente CONSTRUTORA POLETTTO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS CONFESSADAS E PARCELADAS. POSSIBILIDADE DE COMPOR O SALDO NEGATIVO DO TRIBUTOS AO FINAL DO PERÍODO. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018.

Na declaração de compensação, com crédito de saldo negativo, cabe computar o valor das estimativas confessadas e cobradas em processo de parcelamento, eis que a decisão de não-homologação implicaria dupla cobrança da mesma dívida: a estimativa no processo de parcelamento e o débito no processo de Per/DComp, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicação das determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins 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, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 01-35.576, proferido pela 1ª Turma da DRJ/BEL, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

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

Versa o presente processo sobre PER/DCOMP nº 37826.53994.160505.1.3.03-2630 (fl.28/36) onde o contribuinte indica crédito de saldo negativo CSLL ano-calendário 2004 no valor de R\$ 23.198,00 para compensar débitos próprios. O mesmo crédito foi utilizado para compensar débitos nos PER/DCOMP 35436.09142.261005.1.3.03-8907 e 19044.19021.141105.1.3.03-0100. Ainda segundo consta do PER/DCOMP, o crédito seria constituído por estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores.

Por intermédio do Despacho Decisório nº 863967049 de 07/06/2010 e anexos (fl.9/14), o direito creditório foi reconhecido em parte (R\$ 17.953,11) e as compensações, em consequência, parcialmente homologadas. A figura a seguir, extraída do despacho decisório, esclarece melhor a questão:

Analisadas 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: PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP							
PARC.CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SINPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	0,00	0,00	43.601,05	0,00	0,00	43.601,05
CONFIRMADAS	0,00	0,00	0,00	38.484,44	0,00	0,00	38.484,44
Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 23.198,00 Valor na DIPJ: R\$ 23.218,40 Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 43.749,73 CSLL devida: R\$ 20.531,33 Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero. Valor do saldo negativo disponível: R\$ 17.953,11							
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: 35436.09142.261005.1.3.03-8907 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 19044.19021.141105.1.3.03-0100							

Tendo tomado ciência do Despacho Decisório em 15/06/2010 (fl.76), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 14/07/2010 (fl.2/6), através de representante legal (fl.8 e 17/27) alegando em síntese que:

1. O motivo da não homologação de diversos PER/DCOMP é que a Receita Federal desconsiderou do saldo credor CSLL apurado na DIPJ/2005, de R\$ 23.218,40, informando como motivo a não homologação de compensações realizadas;

2. Divergimos do Despacho Decisório pelos seguintes motivos;

Ao não homologar débitos de CSLL compensados em PerDcomp's ref. ao ano calendário de 2004, a Receita Federal do Brasil cobrou estes valores da empresa Construtora Poletto Ltda., através do Despacho Decisório de nº 289 – DRF/CXL, com data de emissão 25/04/2008, notificada à empresa pela Agência da Receita Federal do Brasil de Bento Gonçalves/RS através da notificação nº 2/185/08/ARF/Sorac/BGS e recebido pela empresa em 16/5/2008 como pode ser verificado no processo administrativo nº 13016.000097/2003-84, cobrança esta em que foi protocolada junto a Receita Federal manifestação de inconformidade. Posteriormente, em 15/09/2009 a empresa foi notificada novamente, através da Notificação nº 2/289/09/ARF/Sorac/BGS, Cientificando do acórdão nº 10-20.533 – da 5ª Turma da DRJ/POA de 06 de Agosto de 2009, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada.

3. Se a Receita Federal do Brasil, como fez no caso deste despacho decisório, além de cobrar estes valores com base nos PER/DCOMP apresentados, também excluir estes valores da composição do saldo credor apurado em DIPJ futura, neste caso na DIPJ/2005 ref. ao ano-calendário 2004, estará cobrando da empresa estes valores novamente em futuras compensações, ou seja, estará cobrando neste caso, duas vezes o mesmo tributo, e isto se tornará uma tributação em cascata dos mesmos tributos inúmeras vezes;

4. Os próprios conselhos regionais de contabilidade em seus boletins técnicos também abordam esta situação; (transcreve entendimento)

5. A própria Receita Federal do Brasil, em vários julgamentos anteriores, já consolidou um posicionamento no sentido de que "na hipótese de compensação não homologada os débitos serão cobrados com base em DCOMP, e, por conseguinte, não cabe a glosa destas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ;

6. Com base nestes fatos, concluímos que o saldo credor CSLL da empresa Construtora Poletto Ltda, ao final do ano de 2004, está formado da seguinte forma;

CSLL Devida no ano de 2004	→	20.531,33
CSLL compensadas com saldos credores de períodos anteriores	→	(-) 43.601,05
CSLL retida na Fonte	→	(-) 128,28
Saldo Credor de CSLL	→	(=) 23.198,00

7. Conforme cálculos acima, concluímos que o saldo credor CSLL deve ser mantido no valor de R\$ 23.198,00, podendo ser reduzido o valor da CSLL retida na fonte não confirmada de R\$ 128,28, ainda restando saldo credor de R\$ 23.069,72 e, desta maneira, demonstraremos as compensações; (junta planilha)

8. Requer a revisão do Despacho Decisório no sentido de reconhecer o crédito de CSLL no ano-calendário 2004 no valor de R\$ 23.069,72 e homologar as compensações.

Constam ainda dos autos os seguintes documentos que merecem destaque: Ficha 17 da DIPJ/2005 (fl.16), despacho de encaminhamento (fl.79), telas sistemas RFB (fl.80/88) e Acórdão nº 10-20.533 DRJ/POA de 06/08/2009 (fl.89/96).

Por sua vez, a DRJ, após analisar a manifestação de inconformidade julgou-a improcedente, não reconhecendo o direito creditório questionado (R\$ 5.244,89) referente a saldo negativo de CSLL ano-calendário 2004 e declarou não homologadas as compensações.

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

(...)

c) Acórdão recorrido

Analisando as razões de inconformidade da Recorrente a DRJ/BEL em Belém no Pará entendeu pela improcedência da manifestação oposta pela Recorrente em acórdão que restou assim consignada:

No que se refere à alegação do contribuinte no sentido de que se a Receita Federal do Brasil, além de cobrar estes valores com base nos PER/DCOMP apresentados, também excluir estes valores da composição do saldo credor apurado em DIPJ futura, neste caso na DIPJ/2005 ref. ao ano-calendário 2004, estará cobrando da empresa estes valores novamente em futuras compensações, ou seja, estará cobrando neste caso, duas vezes o mesmo tributo, esta afirmação não procede. Vejamos:

Nos PER/DCOMP 33936.80943.241204.1.3.03-7625 e 12589.93394.180105.1.3.03-9051, os débitos compensados são os seguintes:

CSLL, 11/2004, R\$ 4.799,84;

CSLL, 12/2004, R\$316,77.

Considerando a não homologação destes débitos de estimativa, tal resultado implicará em saldo negativo CSLL ano-calendário 2004 menor que o pleiteado, resultando em não homologação ou homologação parcial dos débitos compensados no processo administrativo nº 11020.901059/2010-85, qual seja, estimativa CSLL de abr/2005.

Dessa maneira, percebe-se que os débitos cobrados nos autos do processo administrativo nº 13016.000097/2003-84 são distintos daqueles exigidos no processo administrativo nº 11020.901059/2010-85.

Ainda, embora o contribuinte tenha citado jurisprudência administrativa no sentido de que as estimativas com compensação não homologada deveriam ser levadas ao ajuste anual, o entendimento atual predominante no âmbito da Receita Federal do Brasil é de que somente as estimativas com compensação homologada devem ser levadas ao ajuste anual. E isto se deve a uma razão bastante simples: o crédito objeto de pedido de restituição ou declaração de compensação deve estar revestido dos requisitos de liquidez e certeza para fins de extinção do crédito tributário. Devemos nos lembrar que a compensação é hipótese de extinção no crédito tributário, porém, esta opera sob condição resolutoria conforme análise da autoridade administrativa. Ora, como é possível conceder ao contribuinte crédito advindo de compensações não homologadas, se estes créditos/débitos (estimativas) podem não vir a ser recebidos em decorrência de contestações em ação de execução ou ainda de ocorrência de prescrição?

Destarte, o direito creditório questionado não deve ser reconhecido.

A respeito do entendimento dos Conselhos Regionais de Contabilidade, tratam-se de opiniões desses respeitáveis órgãos que, todavia, não vinculam a Administração Pública.

No que toca ao entendimento exarado por Delegacias de Julgamento no sentido de que as estimativas compensadas com compensação não homologadas devem ser levadas ao ajuste anual, é natural que surjam divergências de entendimento dentro da própria Receita Federal do Brasil, porém, o pensamento predominante atualmente é que apenas as estimativas com compensação homologada devem ser consideradas no ajuste.

Isto posto, voto no sentido de **não reconhecer o direito creditório questionado** (R\$ 5.244,89) referente a **saldo negativo CSLL ano-calendário 2004** e declaro **não homologadas as compensações**.

III - Razões do Recurso

Em que pese o louvável esforço contido nas alegações dos ilustres integrantes do Colegiado ora recorrido, a Recorrente está certa de que a Egrégia Turma dará provimento ao presente Recurso, depois de melhor sopesar as razões apresentadas por ocasião da inconformidade, que a seguir serão reiteradas e adicionadas de esclarecimentos complementares, em vista da:

a) Comprovação do Crédito considerado insuficiente

Primeiramente cumpre referir que não prospera o argumento utilizado pelo DD. Relator Auditor Fiscal no que tange a argumentação de que o crédito é insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pela Recorrente nos PerDcomp's de nºs 35436.09142.261005.1.3.03-8907 e 19044.19021.141105.1.3.03-0100, senão vejamos.

Em 25/04/2008 foi exarado o Despacho Decisorio de nº 289-DRF/CXL homologando apenas parcialmente as compensações declaradas em diversos PerDcomp's, dentre eles os de nºs 33936.80943.241204.1.3.03-7625 e 12589.93394.180105.1.3.03-9051. Estes PER/DCOMP estão sendo tratados nos autos do processo administrativo nº 13016.000097/2003-84. A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade com relação a este despacho, que foi julgado pela 5ª Turma do DRJ/POA, de onde foi emitido o Acórdão 10-20.533 no sentido de julgar parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, dando um prazo de 30 dias a partir da ciência para que a empresa interpusse recurso voluntário. Deste Acórdão, restaram os seguintes valores não homologados :

PerDcomp nº 33936.80943.241204.1.3.03-7625 CSLL Ref. Novembro de 2004 no valor de R\$ 4.799,84.

PerDcomp nº 12589.93394.180105.1.3.03-9051 CSLL Ref. Dezembro de 2004 no valor de R\$ 316,77.

Estes são exatamente os valores de CSLL que foram considerados insuficientes na comprovação do crédito de CSLL ao final do ano de 2004.

Ocorre que, ao receber o citado Acórdão, a Recorrente ao invés de apresentar Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -CARF, optou por parcelar o crédito não reconhecido e o reconhecido em parte. Ou seja, em 24/06/2011 a Recorrente aderiu ao Parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009, conforme comprova o Recibo de Consolidação de Parcelamento de Dívidas Não Parceladas Anteriormente - Art. 1º - Demais Débitos no Âmbito da RFB juntado ao presente recurso.

Para que não se tenha dúvida do alegado, e consequentemente do crédito existente da Recorrente verifica-se que na página 4/4 do documento denominado "Recibo de Consolidação de Parcelamento de Dívidas Não Parceladas Anteriormente - Art. 1º - Demais Débitos no Âmbito da RFB" (em anexo - citado acima), constam os dois valores não homologados constantes nos PerDcomp's citados acima, quais sejam, o valor de R\$ 4.799,84 (quatro mil setecentos e noventa e nove reais e oitenta e quatro centavos) e R\$

316,77 (trezentos e dezesseis reais e setenta e sete centavos), os quais foram parcelados através deste referido parcelamento.

Ainda, o Artigo 5º da Lei 11.941 de 27 de Maio de 2009, determina:

Art. 5ª A opção pelos parcelamentos de que trata esta Lei importa confissão irrevogável e irretratável dos débitos em nome do sujeito passivo na condição de contribuinte ou responsável e por ele indicados para compor os referidos parcelamentos, configura confissão extrajudicial nos termos dos arts. 348, 353 e 354 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, e condiciona o sujeito passivo à aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas nesta Lei.

Com isto, cai por terra, a alegação referida no Acórdão 01-35.576 proferido pela 1ª Turma da DRJ/BEL - citado abaixo:

"Ora, como é possível conceder ao contribuinte crédito advindo de compensações não homologadas, se estes créditos/débitos (estimativas) podem não vir a ser recebidos em decorrência de contestações em ação de execução ou ainda de ocorrência de prescrição?"

Logo, não há como a Receita Federal não receber estes valores.

Ora, não há outra conclusão a que se possa chegar senão a da existência de crédito da Recorrente gerado a partir da confissão destes débitos incluídos no parcelamento da Lei 11.941 de 2009, conforme foi citado acima, e com isto não há dúvidas que este crédito pertencente a Recorrente subsistiu, garantindo o seu direito de utilizá-lo através de novas PerDcomp's, como ocorreu *in casu*.

Portanto, resta comprovado o crédito da Recorrente, razão pela qual deverá ser reconhecida e homologada as compensações decorrentes desse crédito válido e existente.

b) Da validade e da existência de crédito nas PerDcomps nº 35436.09142.261005.1.3.03-8907 e nº 19044.19021.141105.1.3.03-0100

Superada a questão da existência do crédito, cumpre adentrarmos na compensação declarada nas PerDcomp's de nº 35436.09142.261005.1.3.038907 e de nº 19044.19021.141105.1.3.03-0100.

Isso porque, após o reconhecimento dos créditos acima mencionados pela Recorrida, restará clara a operação realizada pela Recorrente, qual seja, novos pedidos de compensação de valores, através de novas PerDcomp's, de créditos advindos do parcelamento realizado conforme determina a Lei 11.941 de 2009, vinculado ao despacho decisório 863967049 de 07 de junho de 2010.

Assim, se a Recorrida além de cobrar os valores com base nas PerDcomp's apresentadas, excluir os mesmos valores da composição do saldo credor apurado na DIPJ, *in casu* DIPJ 2005 ano-calendário 2004, estará exigindo da Recorrida duas vezes o mesmo tributo, tornando a tributação em cascata.

Isso porque, a não homologação das declarações de compensação das estimativas mensais, é fato que os valores das estimativas já estão sendo cobrados nos processos administrativos decorrentes daquelas declarações de compensação e, assim, não podem afetar a apuração do crédito de saldo negativo em exame posterior.

Ora, se a decisão final do processo administrativo for desfavorável, o contribuinte, ora Recorrente, será compelido a realizar o pagamento das respectivas exigências fiscais, que, resultará na liquidação das estimativas mensais, as quais irão compor o saldo

negativo do ano-calendário que deu origem a declaração de compensação posteriormente não homologada por esta razão.

Assim, trata-se, portanto, do chamado "efeito cascata", em que determinadas declarações de compensação apresentadas para liquidar estimativas mensais de IRPJ ou CSLL não são integralmente homologadas e, com isso, surge o questionamento infundado dos saldos negativos que são apurados e utilizados nos anos subsequentes pelos contribuintes.

Portanto, apurado o cálculo da compensação pleiteada pela Recorrente, fica confirmado a apuração do saldo negativo de CSLL e comprovada a existência total do crédito apurado no período de 01/01/2004 a 31/12/2004, no valor de R\$ 23.069,72 (vinte e três mil, e sessenta e nove reais e setenta e dois centavos), sendo este crédito mais do que suficiente para compensar todos os débitos informados nas PerDcomp's em que este foi utilizado, inclusive nas compensações declaradas nas PerDcomp's de nº 35436.09142.261005.1.3.03-8907 e de nºs 19044.19021.141105.1.3.03-0100.

IV - Do Pedido

Em face do exposto, de tudo mais que consta nas razões deste recurso e dos autos e rogando, sobretudo, pelos doutos suprimentos do saber jurídico dos ilustrados integrantes desta Egrégia Corte de Justiça Administrativa, espera a Recorrente que o presente recurso seja admitido, conhecido e provido, reformando-se a decisão recorrida, no sentido de reconhecer o crédito de CSLL apurado no período de 01/01/2004 a 31/12/2004 no valor de R\$ 23.069,72, e consequentemente homologando-se a totalidade dos débitos compensados neste processo.

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 inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme relatado, a Recorrente pleiteou o reconhecimento do crédito de saldo negativo CSLL ano-calendário 2004 no valor de R\$ 23.198,00 via PER/DCOMP 37826.53994.160505.1.3.03-2630 para compensar débitos próprios. A unidade de origem, por sua vez, reconheceu parcialmente (R\$ 17.953,11).

Em sua manifestação de inconformidade, a Recorrente fez a apuração anual do IRPJ, chegando ao saldo negativo de CSLL, ano-calendário 2004, no montante de R\$ 23.069,72. e afirmou, expressamente, a exclusão de R\$ 128,28 a título de CSLL Retida na fonte, razão pela qual esta matéria deve ser considerada não impugnada e, portanto, excluída do ajuste anual.

Portanto, exame do mérito do pedido postulado delimitado em sede recursal refere-se ao valor de R\$ 5.244,89, alusivo a referente a saldo negativo CSLL ano-calendário 2004, decorrente da homologação parcial das compensações pela unidade de origem. Assim sendo, trata-se de compensação não homologadas de estimativas de CSLL com saldo negativo da própria CSLL de períodos anteriores.

A DRJ, por sua vez, manteve a não homologação integral da em questão sobre o seguinte argumento de que as estimativas compensadas e não homologadas foram informadas em dois Per/Dcomps, quais sejam, sejam os de nºs 33936.80943.241204.1.3.03-7625 e 12589.93394.180105.1.3.03-9051 (processo administrativo nº 13016.000097/2003-84) e que estes não restaram homologados, *in verbis*:

(...)

“As telas de fl.80/88 revelam que os débitos de estimativa CSLL de novembro e dezembro/2004, nos valores de R\$ 4.799,84 e R\$ 316,77, respectivamente, restaram não homologadas. (...)

Assim, os débitos de estimativa CSLL, nov/2004 e dez/2004 permanecem não homologados, não podendo ser aproveitados no ajuste anual .

No que se refere à alegação do contribuinte no sentido de que se a Receita Federal do Brasil, além de cobrar estes valores com base nos PER/DCOMP apresentados, também excluir estes valores da composição do saldo credor apurado em DIPJ futura, neste caso na DIPJ/2005 ref. ao ano-calendário 2004, estará cobrando da empresa estes valores novamente em futuras compensações, ou seja, estará cobrando neste caso, duas vezes o mesmo tributo, esta afirmação não procede. Vejamos:

Nos PER/DCOMP 33936.80943.241204.1.3.03-7625 e 12589.93394.180105.1.3.03-9051 , os débitos compensados são os seguintes:

CSLL, 11/2004, R\$ 4.799,84;

CSLL, 12/2004, R\$ 316,77.

Considerando a não homologação destes débitos de estimativa, tal resultado implicará em saldo negativo CSLL ano-calendário 2004 menor que o pleiteado, resultando em não homologação ou homologação parcial dos débitos compensados no processo administrativo nº 11020.901059/2010-85, qual seja, estimativa CSLL de abr/2005.

Dessa maneira, percebe-se que os débitos cobrados nos autos do processo administrativo nº 13016.000097/2003-84 são distintos daqueles exigidos no processo administrativo nº 11020.901059/2010-85.

Ainda, embora o contribuinte tenha citado jurisprudência administrativa no sentido de que as estimativas com compensação não homologada deveriam ser levadas ao ajuste anual, o entendimento atual predominante no âmbito da Receita Federal do Brasil é de que somente as estimativas com compensação homologada devem ser levadas ao ajuste anual. E isto se deve a uma razão bastante simples: o crédito objeto de pedido de restituição ou declaração de compensação deve estar revestido dos requisitos de liquidez e certeza para fins de extinção do crédito tributário. Devemos nos lembrar que a compensação é hipótese de extinção no crédito tributário, porém, esta opera sob condição resolutória conforme análise da autoridade administrativa. Ora, como é possível conceder ao contribuinte crédito advindo de compensações não homologadas, se estes créditos/débitos (estimativas) podem não vir a ser recebidos em decorrência de contestações em ação de execução ou ainda de ocorrência de prescrição?

Destarte, o direito creditório questionado não deve ser reconhecido.

Em suas razões recursais, a Recorrente alegou que os débitos de estimativa CSLL de novembro e dezembro/2004, compensados e não homologados nos valores de R\$ 4.799,84 (PER/DCOMP 33936.80943.241204.1.3.03-7625) e de R\$ 316,77 (12589.93394.180105.1.3.03-9051), discutidas nos autos do processo administrativo nº 13016.000097/2003-84, foram objetos de parcelamento (Lei nº 11.941/2009) em 24/06/2011, conforme comprova o Recibo de Consolidação de Parcelamento de Dívidas carreado aos autos.

Assim, argumenta que tal comprovante demonstraria tratar-se exatamente dos valores de CSLL que foram considerados insuficientes na comprovação do crédito de IRPJ ao final do ano de 2004 e que, assim, faria jus ao direito creditório pleiteado.

Neste contexto, entendo assistir razão à Recorrente, visto que, em verdade, o parcelamento mencionado constitui confissão irretratável da dívida e que, acaso não pago será objeto de imediata execução. Assim, repise-se, estamos tratando de estimativas confessadas e objeto de parcelamento, via adesão em programa estipulado por lei,

Logo, entendo que, na declaração de compensação que pretenda utilizar crédito de saldo negativo, cabe computar o valor das estimativas confessadas como devidas, mesmo que estas estejam sendo cobradas em processo de parcelamento, eis que, do contrário, a decisão de não homologação implicaria potencial cobrança adicional da mesma dívida: a estimativa já cobrada no processo de parcelamento e, então, o débito no processo de Per/DCOMP.

A própria Receita Federal, por meio do Parecer COSIT/RFB 02/2018, reconhece que o valor correspondente a estimativas confessadas, mesmo quando parceladas, compõe o saldo negativo:

(...)

10. Na hipótese da Dcomp não homologada, a situação a ser vista deve ser a retratada em 31 de dezembro do ano-calendário em curso, pois é nesta data que ocorre o fato jurídico tributário do IRPJ e da CSLL.

10.1. Assim, salvo a situação de ser considerada não declarada a Dcomp, extinto está o débito a título de estimativa, sob condição resolutória. Portanto, a estimativa pode ser deduzida do total do tributo devido, ou mesmo compor saldo negativo. Eventual não homologação em decisão definitiva deverá ser objeto de cobrança.

10.2. Destaque-se que se o despacho decisório não homologou a compensação antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, tornando-se definitivo em 31 de dezembro, não há formação do crédito tributário nem, como corolário lógico, a sua extinção. Afinal, como ainda não se configurou o fato jurídico tributário nem a conversão das estimativas em tributo, 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. Deve-se, portanto, proceder de acordo com o disposto nos arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 2014.

10.3. Se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano calendário, ou até esta data, mas objeto de manifestação de inconformidade, e este está 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). Pouco importa o que vai ocorrer depois, pois em 31 de dezembro do corrente ano ocorrem três situações jurídicas concomitantes: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31 de

dezembro; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação.

10.4. Evidentemente, se o sujeito passivo que teve a Dcomp não homologada antes do dia 31 de dezembro apresentar a manifestação de inconformidade e não incluir a estimativa na apuração do tributo e, portanto, não a considerou no tributo devido ou na composição do saldo negativo, o valor a ela correspondente deixa de ser devido. Logo, a manifestação de inconformidade se delimita ao direito creditório não homologado.

11. É por isso que 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. E se as estimativas compuserem o saldo negativo do IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL, estes tornam-se direito creditório a ser reconhecido caso o tributo devido, após o ajuste, seja inferior às estimativas compensadas.

(...)11.1. Ressalte-se que esse crédito do sujeito passivo é líquido e certo para os fins do disposto no art. 170 do CTN. Se a estimativa é uma obrigação certa sua, também deve ser tido como certo o saldo negativo por ela formado. Afinal, não se pode negar o efeito que é próprio à estimativa, que existe em conformidade com o direito.

11.2. Ainda, o entendimento aqui esposado não só protege o direito do sujeito passivo de ter o direito creditório reconhecido, como também os interesses fazendários. **Ora, não faria sentido indeferir o direito creditório no saldo negativo ou na base negativa se isso significasse ter de rever a cobrança das estimativas não compensadas, as quais podem estar até em execução fiscal ou, pior, estarem parceladas.** Mesmo no caso de um pedido de restituição, os interesses fazendários também estão protegidos, uma vez que o crédito eventualmente reconhecido deve ser objeto de compensação de ofício, consoante arts. 89 a 96 da IN RFB nº1.717, de 2017.

A parte em destaque, no trecho do Parecer Normativo COSIT/RFB n. 02/2018 antes transcrito, aplica-se especialmente em relação ao parcelamento e corrobora a tese ora defendida quanto à possibilidade de deferimento do direito creditório da Recorrente, pois reconhece que o valor correspondente a estimativas confessadas, mesmo quando parceladas, compõe o saldo negativo.

Esse mesmo entendimento também foi adotado pela 1ª Turma da CSRF em julgamentos de 17 de janeiro de 2020 (Acórdão nº 9101-004.687) e de 3 de setembro de 2020 (Acórdão nº 9101-005.116), cujas ementas das decisões, valho-me a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2003 COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS CONFESSADAS E PARCELADAS. UTILIZAÇÃO NA COMPOSIÇÃO DO TRIBUTO AO FINAL DO PERÍODO. POSSIBILIDADE. Na declaração de compensação, com crédito de saldo negativo, cabe computar o valor das estimativas confessadas e cobradas em processo de parcelamento, eis que a decisão de não-homologação implicaria dupla cobrança da mesma dívida: a estimativa no processo de parcelamento e o débito no processo de Per/DCOMP. (Acórdão nº 9101-004.687), Voto Vencedor: Livia De Carli Germano – Redatora designada)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2002 GLOSA DE ESTIMATIVAS. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. POSSIBILIDADE. As estimativas compensadas, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação (mesmo que parceladas), devem ser consideradas no cômputo do saldo negativo, tendo em vista o disposto no Parecer Normativo COSIT/RFB 02/2018. (Acórdão nº 9101-005.116, Voto Vencedor: Andrea Duek Simantob, Presidente em exercício e Redatora designada).

Deste último acórdão mencionado que negou por provimento ao Recurso Especial da PGFN, transcrevo a seguir trecho colhido do voto vencedor:

“(…)

Cumprе ressaltar que o colegiado “a quo”, inicialmente, decidiu por converter o julgamento em diligência, e, diante da **comprovação** da **efetiva extinção posterior** daqueles débitos de estimativa (por meio da homologação das compensações feitas), deu provimento ao recurso neste aspecto.

Contudo, com relação às estimativas **que foram objeto de inclusão em parcelamento**, o acórdão recorrido deu provimento ao fundamento de que o parcelamento constituiria **confissão irretratável da dívida** e que, acaso não pago este (o parcelamento), o mesmo sofreria imediata **execução**.

Neste sentido, a questão devolvida para exame, traz em seu bojo a carga fática de que não só as estimativas já estavam confessadas em DCOMP, mas, além disso, também estavam incluídas em parcelamento, via adesão em programa estipulado por lei e todo o arcabouço próprio no que tange ao respectivo tratamento. Ou seja, estamos tratando de estimativas confessadas e objeto de parcelamento previsto em lei.

Estes são pontos importantes e que não podem ser olvidados, pois tanto a orientação da própria administração tributária, como a jurisprudência desta CSRF já reconhecem que, na hipótese de compensação não homologada, os eventuais débitos, já confessados (aqui o caso é de estimativa confessada e ainda objeto de parcelamento), serão cobrados pela via ordinária e mediante o próprio instrumento de confissão.

Muito bem. Em que pese, tratar-se o caso de matéria cujo entendimento foi se modificando ao longo do tempo, algumas questões merecem destaque:

a) No âmbito da Receita Federal - o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 03 de dezembro de 2018, assim dispôs, verbis: “NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 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.

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 Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data. 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.

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.

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.

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.

Dispositivos Legais: arts. 2º, 6º, 30, 44 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77” (destaques acrescidos)

b) Ainda no âmbito da Receita Federal: Da mesma forma, já antes deste Parecer Normativo, a Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006 assentava que “no ajuste anual do Imposto sobre a Renda, para efeitos de apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo na DIPJ, não cabe efetuar a glosa dessas estimativas, objeto de compensação não homologada”, e que “na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em DCOMP, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas DF CARF MF Fl. 1278 Documento nato-digital Fl. 8 do Acórdão n.º 9101-004.841 - CSRF/1ª Turma Processo nº 10680.903353/2013-38 na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ”. c) No âmbito da PGFN, por sua vez, o Parecer PGFN/CAT/N 88/2014 reconheceu que quando as estimativas são computadas no ajuste anual os correspondentes valores declarados como confissão de dívida passam a ter a natureza de tributo e não mais de mera antecipação, e que, portanto, “entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para a extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste”. d) E, por fim, no âmbito do CARF, confira-se, por exemplo, o entendimento consagrado pela CSRF, por unanimidade de votos, no acórdão nº 9101-002.493, no qual foram também utilizados como fundamento para a decisão proferida a Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006 e o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014:

“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).”

Especificamente, no que toca ao disposto no Parecer Normativo COSIT/RFB n. 02/2018, em relação ao parcelamento, destaco trecho da citada norma, constante no item 11.2, *in verbis*:

11.2. Ainda, o entendimento aqui esposado não só protege o direito do sujeito passivo de ter o direito creditório reconhecido, como também os interesses fazendários. **Ora,**

não faria sentido indeferir o direito creditório no saldo negativo ou na base negativa se isso significasse ter de rever a cobrança das estimativas não compensadas, as quais podem estar até em execução fiscal ou, pior, estarem parceladas. Mesmo no caso de um pedido de restituição, os interesses fazendários também estão protegidos, uma vez que o crédito eventualmente reconhecido deve ser objeto de compensação de ofício, consoante arts. 89 a 96 da IN RFB nº 1.717, de 2017. (destaques acrescidos)

Cumpre-me ressaltar, ainda, que decidi com base no mesmo Parecer Normativo COSIT/RFB 02/2018 no acórdão número 9101-004.841 e assim tenho me posicionado, desde então, nesta E. 1ª Turma da CSRF.

Não posso ainda deixar de ressaltar, em que pese ter conhecimento do disposto no RE 917285, julgado no âmbito do Supremo Tribunal Federal, que o cerne do julgado diz respeito à compensação de ofício de débitos que se encontram com a **exigibilidade suspensa**, o que, a meu ver, é, via de regra, situação diversa da exposta nos presentes autos, que trata de estimativas **confessadas e que podem ser objeto de cobrança imediata**, ou seja, **sem que haja a suspensão da exigibilidade**.

Portanto, reitero o que tenho adotado e ratifico o entendimento exposto no Parecer COSIT/RFB 02/2018 que, por entender interpretativo, deve retroagir e voto por negar provimento ao Recurso Especial da PGFN.

Deste modo, entendo ser possível o aproveitamento da estimativas parceladas, pela Recorrente na formação do saldo negativo para fins de compensação, transmitidas por meio de DCOMP, conforme fundamentação exposta no corpo deste voto.

Ante o exposto, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação das determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins 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, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça