



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.901471/2008-81
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.687 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente CREDEAL MANUFATURA DE PAPÉIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Viviane Vidal Wagner (relatora), Edeli Pereira Bessa e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Livia De Carli Germano.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata o presente processo de recurso especial de divergência interposto por CREDEAL MANUFATURA DE PAPÉIS LTDA, em face do Acórdão n.º **1302-001.443** (fls. 151 e ss.), através do qual o colegiado decidiu dar parcial provimento ao recurso voluntário para homologar as compensações declaradas em PER/DCOMP, até o limite disponível do Saldo Negativo de IRPJ do Ano Calendário de 2003, após a homologação da compensação da IRPJ-estimativa de janeiro de 2003 nos autos do PAF n.º 13018.000018/2003-15. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO EM PARCELAMENTO.

Ao se constatar que parte do IR sobre a base estimada, que deveria compor o SNIRPJ pleiteado, foi objeto de pedido de parcelamento, torna irrefutável a conclusão de que não havia crédito líquido e certo nesse montante no momento em que a recorrente apresentou as suas PER/DCOMPs, razão pela qual o seu direito à compensação há de ficar limitado ao SNIRPJ AC 2003 que fazia jus no momento do pedido de compensação.

O contribuinte opôs embargos de declaração em face do acórdão em tela, os quais foram não foram conhecidos, conforme acórdão de fls. 256/257.

Cientificado do acórdão que julgou os embargos, o contribuinte apresentou recurso especial apontando divergência na interpretação da legislação tributária entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma de n.º **1801-001.616**, cuja ementa segue parcialmente transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

(...)

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS PARCELADAS. UTILIZAÇÃO NA COMPOSIÇÃO DA CSLL AO FINAL DO PERÍODO. POSSIBILIDADE.

Na declaração de compensação, com crédito de saldo negativo de CSLL, cabe computar estimativas de CSLL, 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.

O Presidente da Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF competente para a análise da admissibilidade recursal deu seguimento ao recurso especial interposto, considerando comprovado o dissenso jurisprudencial.

Em contrarrazões, a PGFN apresenta razões para a manutenção da decisão recorrida, destacando, em síntese, que:

- alega a recorrente que informou equivocadamente que o SNIRPJ AC 2003 decorreria do pagamento, por meio de DARF da estimativa de janeiro de 2003 no valor de R\$ 329.888,14 (vide DIPJ a fls. 57 e DCTF a fls. 48), quando em verdade esta estimativa foi compensada com SNCSLL AC 2001 (R\$ 176.180,75, doc. a fls. 132), SNIRPJ AC 2001 (R\$ 115.805,78, vide doc. a fls. 132) e SNIRPJ AC 2002 (R\$ 37.901,61, doc. a fls. 132), objeto do PAF n.º 13018.000018/2003-15;

- ocorre que, conforme informou a Unidade Preparadora, o extrato Profisc a fls. 146, confirma que a estimativa de IRPJ, código de arrecadação 2362, referente ao mês de janeiro de 2003, vencimento 28/02/2003, no valor de R\$ 329.888,14, teve sua compensação confirmada no valor de R\$ 68.104,88, sendo que o valor remanescente da estimativa de R\$ 261.783,26, está em parcelamento com base na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, em cumprimento à ordem judicial liminar proferida no Mandado de Segurança n.º 500567540.2011.404.7107RS;

- a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional-CTN (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966), na compensação tributária, o direito creditório alegado deve preencher dois requisitos: o da liquidez, concernente ao aspecto do montante do crédito; e, o da certeza, que diz respeito à prova incontestável do direito alegado;

- desde a Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que alterou o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, àquele que pretende compensar débitos tributários com créditos tributários de que se afirma detentor, compete declarar tal pretensão à Receita Federal;

- a retificação da Declaração de Compensação somente pode ser admitida antes do Despacho Decisório que não homologou a compensação (art. 77 da IN n.º 900/2008);

- o alegado erro de preenchimento da DCOMP não pode ser admitido, eis que, a retificação da origem do crédito tem a mesma natureza de uma Declaração de Compensação de débitos não homologados o que não é permitido pela legislação

- nos termos da legislação retro citada, a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação.

- o art. 6º, § 1º, incisos I e II, da Lei n.º 9.430/96 disciplina o regime de pagamento e restituição de imposto por estimativa;

- o parcelamento não pode ser visto como espécie de pagamento, na medida em que não se enquadra nas hipóteses de extinção do crédito tributário, mas sim, nas de suspensão, conforme arts. 151 e 156 do CTN;

- não merece reprimenda a conclusão da decisão recorrida ao afirmar que “*O fato de a diferença, hoje, está em parcelamento é prova irrefutável de que não havia crédito líquido e certo nesse montante no momento em que a recorrente apresentou as suas PER/DCOMP, razão pela qual o seu direito à compensação, ora pleiteada, há de ficar limitado ao SNIRPJ AC 2003 que fazia jus naquele momento, ou seja, R\$ 68.104,88*”.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º .343, de 9 de junho de 2015.

O recurso foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pela parte contrária.

O despacho de admissibilidade considerou comprovada a divergência após verificar que:

[...] enquanto o acórdão paradigma acolhe a possibilidade de se homologar compensação cujo crédito decorre de saldo negativo de CSLL formado com estimativas adimplidas por meio de parcelamento, sob a justificativa de 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*"; o recorrido, tratando de crédito de saldo negativo de IRPJ formado igualmente com estimativas objeto de parcelamento, não admite a homologação por concluir que "*não havia crédito líquido e certo nesse montante no momento em que a recorrente apresentou as suas PER/DCOMP*"

Considerando presentes os pressupostos recursais, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do recurso especial interposto no presente caso.

Mérito

A decisão recorrida assim sintetizou o mérito da questão e decidiu desfavoravelmente ao contribuinte no tocante ao montante objeto de parcelamento:

No mérito, julga-se, nestes autos, o Despacho Decisório a fls. 6, que não homologou os PER/DCOMP n.ºs 09645.56221.310304.1.3.026070 e 02387.65951.111006.1.7.027165, pois conforme Sistema de Controle de Créditos a fls. 07, o valor utilizado para compor o SNIRPJ AC 2003 (R\$ 329.888,14) não foi confirmado, pois o DARF informado não foi localizado.

Alega a recorrente que informou equivocadamente que o SNIRPJ AC 2003 decorreria do pagamento, por meio de DARF da estimativa de janeiro de 2003 no valor de R\$ 329.888,14 (vide DIPJ a fls. 57 e DCTF a fls. 48), quando em verdade esta estimativa foi compensada com SNCSLL AC 2001 (R\$ 176.180,75, doc. a fls. 132), SNIRPJ AC 2001 (R\$ 115.805,78, vide doc. a fls. 132) e SNIRPJ AC 2002 (R\$ 37.901,61, doc. a fls. 132), objeto do PAF n.º 13018.000018/200315.

Ocorre que, conforme informou a Unidade Preparadora, o extrato Profisc a fls. 146, confirma que a estimativa de IRPJ, código de arrecadação 2362, referente ao mês de janeiro de 2003, vencimento 28/02/2003, no valor de R\$ 329.888,14, teve sua compensação confirmada no valor de R\$ 68.104,88, sendo que o valor remanescente da estimativa de R\$ 261.783,26, está em parcelamento com base na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, em cumprimento à ordem judicial liminar proferida no Mandado de Segurança n.º 500567540.2011.404.7107RS.

O fato de a diferença, hoje, está em parcelamento é prova irrefutável de que não havia crédito líquido e certo nesse montante no momento em que a recorrente apresentou as suas PER/DCOMP, razão pela qual o seu direito à compensação, ora pleiteada, há de ficar limitado ao SNIRPJ AC 2003 que fazia jus naquele momento, ou seja, R\$ 68.104,88.

Em face do exposto, voto por homologar as compensações declaradas nos PER/DCOMP n.ºs 09645.56221.310304.1.3.026070 e 02387.65951.111006.1.7.027165, até o limite disponível do Saldo Negativo de IRPJ do Ano Calendário de 2003, após a homologação da compensação da IRPJ-estimativa de janeiro de 2003 nos autos do PAF n.º 13018.000018/200315. (Relator Conselheiro Alberto Pinto Junior)

Recentemente, ao acompanhar o voto da a i. relatora conselheira Edeli Pereira Bessa no acórdão n.º 9101-004440, de 9/10/2019, acabei revendo o posição manifestada em declaração de voto no Acórdão n.º 9101-004003, de 18 de janeiro de 2019, em que admiti a compensação parcelada por estarem os débitos inscritos no parcelamento previsto na Lei n.º 11.941, de 2009.

No referido acórdão n.º 9101-004440, após transcrever trecho do Acórdão n.º 9101-003.708, a ilustre relatora conselheira Edeli Pereira Bessa consignou:

Tais circunstâncias, como bem exposto no voto retro transcrito, são distintas daquelas cogitadas em face de estimativas compensadas e simplesmente não homologadas. Isto porque, enquanto subsiste o litígio em torno da não-homologação, há possibilidade de sua reversão e de extinção da estimativa na data de apresentação daquela DCOMP. No presente caso, porém, a não-homologação é definitiva e o débito não foi pago com os acréscimos moratórios devidos, mas sim parcelado com os benefícios da Lei n.º 11.941/2009, restabelecidos pela Lei n.º 12.865/2013. Logo, a pretensão do sujeito passivo é liquidar débitos na data apresentação da DCOMP aqui em litígio, com a atualização do direito creditório desde a apuração do saldo negativo em 31/12/2007, mas integrando ao direito creditório o pagamento do parcelamento a partir de 2013, e ainda sem a recomposição integral da mora verificada desde o vencimento original da estimativa, em razão da anistia concedida naquele âmbito.

De fato, a questão é mais complexa do que simplesmente reconhecer a confissão de dívida no parcelamento para fins de eventual cobrança em caso de inadimplemento. Quando declara uma parcela objeto de parcelamento para fins de compensação em DCOMP, o contribuinte pretende utilizar valores ainda não pagos, paralisando os acréscimos moratórios incidentes sobre crédito tributário efetivamente devido, declarado como débito na DCOMP.

Ademais, o parcelamento não é espécie de pagamento, na medida em que não se enquadra nas hipóteses de extinção do crédito tributário do art. 156, mas de suspensão do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso VI, ambos do CTN. Assim, não pode caracterizar crédito líquido e certo para fins de compensação autorizada na forma do art. 170 do citado CTN.

Assim, não merece reparos a decisão recorrida.

Conclusão

Em face do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

Voto Vencedor

Conselheira Livia De Carli Germano – Redatora Designada

Fui designada para redigir o voto vencedor do presente acórdão, manifestando as razões pelas quais a maioria da Turma decidiu dar provimento ao recurso especial do contribuinte no caso em questão.

Em síntese, a Turma entendeu 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.

O racional para tal conclusão foi exposto com usual clareza no voto do então Conselheiro Demetrius Nichele Macei no acórdão 9101-004.003, sessão de janeiro de 2019 (grifos nossos):

(...)

Inicialmente, há entendimento firmado pela COSIT, na Solução de Consulta n.º 18/2006, no sentido de que “na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em DCOMP, e, por conseguinte, não cabe glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar”.

Corroborando esse entendimento, foi emitido o Parecer PGFN/CAT/n.º 88/2014, no seguinte sentido:

“ (...) legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo a substituição da estimativa pelo imposto de renda.”

Ou seja, a existência da confissão do débito decorrente da estimativa, em razão do parcelamento existente, permite a sua cobrança pela fiscalização e, desta forma, para evitar uma cobrança em duplicidade, devem ser computados no saldo negativo do ano-calendário.

Em outras palavras, a confissão do débito de estimativa, via DCOMP, afasta a falta de certeza e liquidez de que o valor em questão possa ser cobrado pelo Fisco e, desta forma, não se justifica a glosa dessa estimativa no ajuste anual.

Corroborando esse entendimento, veja-se o disposto no v. acórdão 9101-002.493, relatado pelo i. Conselheiro Marco Aurélio Pereira Valadão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

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).

Por fim, em recente parecer Parecer COSIT/RFB n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, o qual foi exarado para tratar, dentre outras situações concretas, da situação aqui retratada, colhe-se o seguinte posicionamento:

(...)

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 n.º 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 n.º 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 n.º 1.717, de 2017.

(...)

Em resumo, na situação concreta ora em análise, não se justifica a glosa perpetrada pelo v. acórdão recorrido, justificando-se a sua reforma.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial do contribuinte, reformando o v. acórdão recorrido para garantir ao contribuinte o direito de ter as estimativas parceladas consideradas na formação do saldo negativo de CSLL do ano calendário 2005.

O trecho que acima grifamos destaca que 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.

De fato, o artigo 170 do CTN exige que o crédito a ser compensado seja “líquido e certo”, características que um débito confessado pelo contribuinte em processo de parcelamento efetivamente possui. Exigir que, para além de líquido e certo, tal crédito tributário esteja extinto por pagamento (art. 156, I, do CTN) – fazendo-se oposição às hipóteses de suspensão do crédito tributário (art. 151 do CTN) --, é um exercício que tem como resultado negar ao valor confessado a própria natureza de crédito tributário, aplicando-se condição não prevista em lei, em detrimento da situação do contribuinte que pode, em tese, ver então o montante sendo-lhe duplamente exigido.

Ante o exposto, orientei meu voto para dar provimento ao recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano