



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.921221/2009-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.856 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 29 de agosto de 2023
Recorrente FRIGORIFICO CHESINI SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DIREITO SUPERVENIENTE. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018 E SÚMULA CARF Nº 177.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podem integrar saldo negativo de IRPJ ou da CSLL e o direito creditório destes decorrentes pode ser deferido, quando em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restar constituído pela confissão e passível de ser objeto de cobrança.

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

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 direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018 e da Súmula CARF nº 177 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente 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)

Gustavo de Oliveira Machado- Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo de Oliveira Machado, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1003-003.856 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 11020.921221/2009-48

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 14-69.533, proferido em 10 de Agosto de 2017 pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto- SP, que por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade.

A Contribuinte pretendia compensar débitos diversos com crédito de saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2005, no valor de R\$ 30.370,15.

A DRF de Caxias do Sul- RS emitiu Despacho Decisório eletrônico n.º 854509181 de e-fls. 8/13, cujo teor segue abaixo:

“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 do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se: PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP.

(...)

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 30.370,15. Valor na DIPJ: R\$ 30.370,18. Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 30.370,18. IRPJ devido: R\$ 0,00. Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) – (IRPJ devido) 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\$ 16.427,18.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente o débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/12/2019.

PRINCIPAL- R\$ 16.265,92 MULTA- R\$ 3.253,18 JUROS- R\$ 5.024,54”.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A Contribuinte asseverou que apresentou na data de 16/fevereiro/2007 o PER/DCOMP relativo à restituição de Saldo Negativo de IRPJ, exercício 2006, período base 01/01/2005 a 31/12/2005, no montante de R\$ 35.293,15.

Afirmou que a autoridade administrativa deixou de reconhecer parte do saldo negativo do imposto de renda pleiteado, sob a justificativa de que a parcela de imposto de renda retido na fonte e que constitui saldo credor não teria sido comprovada.

Aduziu que comprovou através de documentos hábeis e idôneos não só a retenção na fonte declarada, mas valor superior ao utilizado na composição do saldo negativo de IRPJ objeto do pleito de restituição.

Pontuou que a autoridade administrativa indeferiu ainda parcela do crédito pelos pagamentos por estimativa do mês de janeiro/2005 no montante de R\$ 10.387,15; fevereiro/2005 nos montantes de R\$ 890,89 e R\$ 2.027,18, sob o fundamento de que as DCOMPs nas quais foram declaradas as compensações dos pagamentos não foram homologadas.

Ressaltou que pela documentação comprobatória juntada não há razão para não reconhecer os créditos, bem como não homologar as compensações declaradas nos PER/DCOMPs 15937.60885.280705.1.3.02-0874 e 14882.74543.280705.1.3.03-8998, vez que se tratam de créditos legítimos devidamente informados a DRFB mediante as respectivas declarações.

Pleiteou que seja recebida a presente manifestação de inconformidade e que a mesma seja julgada procedente com a reforma do Despacho Decisório recorrido reconhecendo o crédito pleiteado, homologando a compensação declarada e conseqüentemente cancelando integralmente a exigência do tributo, vez que o crédito tributário reclamado é inexistente.

DO ACÓRDÃO PROLATADO N.º 14-69.533-DRJ/RPO

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a por unanimidade de votos, parcialmente procedente (e-fls. 293/304).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 309/322), destacando, em síntese, que:

“FRIGORÍFICO CHESINI LTDA., sociedade empresária, já qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, inconformada, data vênua, com a decisão da DRJ/POR, vem, por intermédio de seu procurador signatário, com fundamento nos art. 25, inciso II e art. 33 do Decreto Federal n.º 70.235 de 06/03/1972, interpor Recurso Voluntário, perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- CARF, consoante as razões anexas. Diante do exposto, requer o recebimento do presente recurso, com as razões inclusas, e a remessa dos autos ao CARF, para que uma decisão seja proferida na parte recorrida.

I- RESUMO DO PROCESSADO:

Trata o presente processo de pedido de restituição de Saldo Negativo de IRPJ, relativo ao Exercício de 2006, período base 01/01/2005 a 31/12/2005, no valor de R\$ 35.293,15 (atualizado até a data do pedido).

(...)

Sobreveio o Despacho Decisório, sendo que a DRF de Caxias do Sul reconheceu apenas a importância de R\$ 19.027,23, cujo valor foi utilizado para a homologação parcial do débito declarado no PER/DCOMP n.º 30613.77139.160207.1.3.02-3409. De outra parte, a DRF Caxias do Sul deixou de homologar a importância de R\$ 16.265,92 sob alegação de que “o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP...”.

(...)

Inconformada com a decisão da autoridade administrativa, a recorrente interpôs manifestação de inconformidade, a qual foi distribuída para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em Ribeirão Preto- SP.

A DRJ/RPO, através de sua 6ª Turma, julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte.

A manifestação de inconformidade foi provida apenas quanto ao valor de R\$ 637,37, relativo a imposto de renda retido na fonte (código 6800), da fonte pagadora 15.138.043/0001-05 (item “a”, acima).

No demais, a 6ª Turma DRJ/RPO manteve o despacho decisório, que desconsiderou os valores relativos à estimativa de janeiro e fevereiro de 2005 (itens “b”, “c” e “d”, acima), na composição do saldo negativo do imposto de renda do ano base de 2005.

Segundo a decisão da DRJ/POR, as estimativas foram compensadas com saldos negativos de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2000, vinculados ao processo administrativo n.º 11020.001219/2003-65 se encontram, atualmente, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- CARF, aguardando julgamento do recurso voluntário.

Diante desse quadro, a decisão recorrida entendeu que “estando sob litígio administrativo a compensação das estimativas dos meses de janeiro e fevereiro, cuja compensação não foi homologada, não goza de certeza e liquidez...”, razão pela qual não poderiam compor o saldo negativo do IRPJ.

(...)

II. DO DIREITO:

Conforme dito linhas atrás, a decisão recorrida manteve o despacho decisório da autoridade administrativa, que desconsiderou os valores pagos por estimativa relativos aos meses de janeiro/2005, no valor de R\$ 10.387,15; e fevereiro/2005, no valor de R\$ 890,89 e de R\$ 2.027,18, totalizando a importância de R\$ 13.305,22, na composição do saldo negativo do imposto de renda do ano calendário 2005, exercício 2006, sob a justificativa de que as DCOMP's nas quais foram declaradas as compensações desses pagamentos não foram homologadas.

Registre-se inicialmente que, conforme comprovação já acostada nos presente autos, o Despacho Decisório n.º 922 DRF/CXL, que deixou de homologar as compensações declaradas nos PER/DCOMP's nos 15937.60885.280705.1.3.02-0874 e 14882.74543.280705.1.3.03-8998, controladas no âmbito do processo administrativo n.º 11020.001219/2003-65, é objeto de Recurso Voluntário, sendo que atualmente se encontra no CARF, ainda aguardando distribuição.

Nessas circunstâncias, é incabível a não aceitação dos valores de IRPJ recolhidos por estimativa nos meses de janeiro e fevereiro do ano de 2005 na composição do saldo negativo apurado no período de apuração de 01/01/2005 a 31/12/2005, sob a justificativa de que tais valores foram objeto de compensação não homologada.

É que, em primeiro lugar, a compensação das estimativas mensais é plenamente admitida pela legislação em vigor, sendo que a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Portanto, a recorrente ao compensar às estimativas mensais, agiu estritamente segundo a previsão legal contida no art. 74, da Lei nº 9.430/96, que na parte pertinente preconiza o seguinte.

(...)

Outro aspecto relevante a considerar no julgamento do presente feito, é o comando contido do § 2º do art. 74, da Lei nº 9.430/96, segundo o qual a compensação extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Confirma-se o texto legal.

(...)

Significa então que enquanto não revista administrativamente, a compensação opera o efeito de pagamento do tributo. E se houve o pagamento do tributo, no caso as estimativas mensais de IRPJ, não há como deixar-se de considerá-las na composição do saldo negativo do período de apuração.

É de se considerar ainda que, a interposição de manifestação de inconformidade e demais recursos cabíveis, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, consoante estabelece o art. 151, inciso III, do CTN. Nesse sentido, é a disposição do § 11, da Lei nº 9.430/96, assim vazado.

(...)

Ademais, a declaração de compensação, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

É o que prevê textualmente o § 6º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, assim.

(...)

A despeito disso, é certo que a compensação das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, é direito líquido e certo do contribuinte, tendo em vista a expressa previsão legal nesse sentido, contida no art. 74, da Lei nº 9.430/96, sendo certo ainda que a compensação declarada pelo contribuinte enquanto não for rejeitada pelo fisco em caráter definitivo, opera o mesmo efeito do pagamento do tributo.

É indubitoso também que, na hipótese de a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal, não ser homologada, os débitos confessados, observados, é claro, os ajustes recomendados no Parecer PGFN/CAT nº 88/2014, estão aptos e, efetivamente, serão inscritos em Dívida Ativa da União e, conseqüentemente, cobrados na forma da lei.

Em decorrência disso tudo, deixar de computar os valores das estimativas compensadas, na composição do saldo negativo do respectivo período, representará indevida

penalização para a recorrente, pois caso não obtenha êxito no julgamento do processo administrativo n.º 11020.001219/2003-65, sofrerá a cobrança dos respectivos valores em duplicidade, enquanto que, por outro lado, para a União isso significará enriquecimento sem causa, o que, por óbvio, é repudiado pelo ordenamento jurídico pátrio vigente.

É que, no caso de não homologação das compensações declaradas nos PER/DCOMP's n.ºs 15937.60885.280705.1.3.02-0874 e 14882.74543.280705.1.3.03-8998, objeto do processo administrativo n.º 11020.001219/2003-65, os débitos serão cobrados da recorrente. Por outro lado, serão novamente arcados pela recorrente, se forem desconsideradas na composição do saldo negativo utilizado, posto que haverá redução do crédito disponível para compensação e, por consequência, fatalmente, remanescerá débito em aberto nos presentes autos, que também será objeto de cobrança.

Portanto, no presente processo, não é possível desconsiderar as estimativas extintas por compensação (cuja não homologação é objeto de discussão administrativa), na composição do saldo negativo do respectivo período de apuração, pois caso a recorrente venha ter uma decisão desfavorável, haverá dupla cobrança da mesma dívida, ou seja, uma vez no âmbito do processo n.º 11020.001219/2003-65 e, novamente, no presente processo.

(...)

Como se vê, a Solução de Consulta Interna n.º 18, de 13 de outubro de 2006, é muito clara 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 dessas estimativas, na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

Na esteira do contido na Solução de Consulta Interna COSIT n.º 18, de 13 de outubro de 2006, e nas disposições do Parecer PGFN/CAT n.º 88/2014, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem se manifestado reiteradamente, por suas diversas Câmaras que cuidam dessa matéria, que na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base na DCOMP e, por conseguinte, não cabe a glosa das estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica- DIPJ.

(...)

Outrossim, a Câmara Superior de Recursos Fiscais- CSRF, também firmou seu posicionamento, no sentido de ser incabível a glosa de estimativas compensadas e não homologadas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

(...)

No presente caso, verifica-se que a decisão recorrida, na parte que negou provimento à manifestação de inconformidade, por ausência de certeza e liquidez das estimativas que compuseram o crédito, não observou as disposições do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, nem tampouco do art. 151, inciso III do CTN.

Além disso, ignorou solenemente as orientações, expressas e claras, da Solução de Consulta Interna COSIT n.º 18, de 13 de outubro de 2006, bem assim do Parecer PGFN/CAT n.º 88/2014, no sentido de que “na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base na Dcomp, e, por conseguinte, não cabe

a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ”.

Por fim, contraria ainda a abalizada jurisprudência do CARF, inclusive da CSRF, no mesmo sentido.

Assim sendo, impõe-se a reforma da decisão recorrida.

III. DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, requer o recebimento do presente Recurso Voluntário, julgando-o procedente para:

a) Reformar a decisão da DRJ/RPO, na parte que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e, por conseguinte, reconhecer a diferença do crédito pleiteado;

b) Homologar as compensações informadas na DCOMP n.º 30613.77139.160207.1.3.02.3409, declarando definitivamente extinto o respectivo crédito tributário”.

É o relatório

Voto

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 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 (CTN).

Insta destacar, que o litígio restringe-se a R\$ 13.305,22, correspondente a parcela não confirmada das estimativas compensadas de IRPJ com saldo negativo de IRPJ referente ao exercício de 2006, não homologadas em sua integralidade.

Ocorre que trata-se de tema já pacificado no âmbito deste Tribunal Administrativo. Conforme muito bem exposto no Parecer COSIT n.º 02/2018, a compensação (regularmente declarada) tem como reflexo extinguir o crédito tributário, equivalendo-se a pagamento, para efeitos de composição de saldo negativo.

Nessa senda, 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 culminaria 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).

De fato, trata-se de aplicação do Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, que 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.

Os valores confessados a título de estimativas deixam de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído definitivamente pela confissão de dívida em Per/DComp. Se o valor confessado integrar saldo negativo de IRPJ ou [...] 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 de dívida e será objeto de cobrança.

Para a análise da matéria, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 177

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Os efeitos do acatamento da possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em pagamento indevido de estimativa, impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução.

Assim, no rito do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Em assim sucedendo, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018 e da Súmula CARF n.º 177 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, 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)

Gustavo de Oliveira Machado