



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11040.902265/2013-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.591 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de julho de 2023  
**Recorrente** TECON RIO GRANDE S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE CSLL. CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS DECORRENTES DE COMPENSAÇÕES DECLARADAS. POSSIBILIDADE.

Para fins de apuração de Saldo Negativo de CSLL, admite-se o cômputo de estimativas compensadas anteriormente em processo distinto, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Aplicação da Súmula CARF nº 177.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de prescrição intercorrente, julgar prejudicado o pleito de sobrestamento e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário quanto ao mérito para reconhecer a integralidade do crédito pleiteado e homologar a compensação declarada até o limite do direito creditório disponível. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 1401-006.588, de 19 de julho de 2023, prolatado no julgamento do processo 11040.901811/2013-01, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Andre Severo Chaves e Lucas Issa Halah.

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Na origem, trata-se de Declaração de Compensação (PER/Dcomp) por meio da qual o contribuinte pretendeu compensar os débitos informados utilizando-se de crédito de saldo negativo de CSSL referente ao ano-calendário de 2005.

O Despacho Decisório não homologou a compensação por insuficiência do Saldo Negativo disponível.

No demonstrativo "Análise das Parcelas de Crédito", integrante do Despacho Decisório, discriminou-se as estimativas pagas e compensadas não confirmadas

Cientificado do despacho decisório e intimado a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, o contribuinte protocolizou a **Manifestação de Inconformidade**, pleiteando o reconhecimento do direito creditório e anexando documentação comprobatória (e.g. PER/DCOMP, DIPJ, DARFs e manifestações de inconformidade protocoladas nos processos de compensação das estimativas)

**O Acórdão Recorrido**, por maioria de votos, deu provimento parcial à Manifestação de Inconformidade.

Cientificado, o contribuinte interpôs seu **Recurso Voluntário**.

**Em suas Razões Recursais**, basicamente defende a possibilidade de que as estimativas compensadas integrem o saldo negativo do período, independentemente de seu estado de homologação, sob pena de duplicidade na cobrança do débito confessado, alegando que nos termos da Súmula n.º 436 do STJ “*A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco*”.

Subsidiariamente, caso não se entenda pela extinção do presente processo, ele deve permanecer suspenso até decisão final administrativa nos autos dos dois processos de compensação pendentes de análise.

Por fim, alega erro material no preenchimento da dcomp – existência de crédito de CSSL retido na fonte.

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### **Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

No mais, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Preliminar – Prescrição Intercorrente.**

Deixo de reconhecer a ocorrência de prescrição intercorrente, em virtude da aplicação da Súmula CARF nº 11, com efeitos vinculantes ao CARF nos termos do art. 72 do Anexo II do RICARF. Vejamos sua redação:

#### **Súmula CARF nº 11**

##### **Aprovada pelo Pleno em 2006**

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 103-21113, de 05/12/2002 Acórdão nº 104-19410, de 12/06/2003  
Acórdão nº 104-19980, de 13/05/2004 Acórdão nº 105-15025, de 13/04/2005  
Acórdão nº 107-07733, de 11/08/2004 Acórdão nº 202-07929, de 22/08/1995  
Acórdão nº 203-02815, de 23/10/1996 Acórdão nº 203-04404, de 11/05/1998  
Acórdão nº 201-73615, de 24/02/2000 Acórdão nº 201-76985, de 11/06/2003

### **Mérito**

No mérito, a matéria em discussão restringe-se à possibilidade de que estimativas quitadas por meio de compensação no ano de 2008 integrem o Saldo Negativo do período independentemente de sua homologação.

A discussão acerca do chamado “efeito cascata” decorrente da compensação de estimativas que venham a gerar saldo negativo ao final do ano-calendário é matéria que há muito causa litígios entre Fisco e Contribuintes. Se por um lado entende o Fisco que enquanto não homologada a compensação que contribuiu na formação do saldo negativo o contribuinte não poderia se aproveitar dos créditos a ela correlatos na formação de saldo negativo, por outro, os contribuintes defendem que a posição pelo não reconhecimento do saldo negativo pode gerar duplicidade na cobrança.

A controvérsia é muito bem retratada pelo Acórdão 9101-004.439, da CSRF. Passo a transcrever as considerações da Relatora, a Conselheira Livia de Carli Germano, que bem refletem a argumentação via de regra desenvolvida pelos contribuintes:

“O mérito do presente recurso consiste em definir se, em caso de declaração de compensação visando à utilização de crédito de saldo negativo formado por estimativa quitada mediante compensação, há ou não relação de prejudicialidade entre (i) o processo destinado à verificação do crédito de saldo negativo e (ii) o processo referente à compensação da estimativa.

Dito de outra forma, a questão a ser respondida é se a estimativa quitada mediante compensação integra o valor do saldo negativo pleiteado sem qualquer condição, ou se o deferimento do crédito de saldo negativo formado por estimativa quitada por compensação depende da homologação da compensação da estimativa.

A questão acerca da quitação de estimativas mediante compensação e a utilização do respectivo valor para formar saldo negativo a ser restituído ou compensado sempre foi objeto de muita discussão, até mesmo entre a Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Em uma breve síntese, a Receita Federal, desde a Solução de Consulta Interna n. 18/2006, vem expressando o seu entendimento de que eventual discussão relativa aos débitos de estimativa quitados via compensação não afeta a análise do saldo negativo do mesmo ano-calendário. Isso por considerar que a declaração de compensação tem efeito de confissão de dívida, o que, por consequência; faria com que o débito relativo às estimativas eventualmente não homologadas pudesse ser cobrado mediante inscrição em Dívida Ativa da União.

De fato, o artigo 74, §6º, da Lei 9.430/1996 prevê expressamente que “*A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*”

Não obstante, a PGFN, por meio de pareceres normativos, vinha demonstrando seu posicionamento de que estimativas oriundas de compensação não homologada não poderiam ser inscritas em dívida ativa, já que apenas seria possível a cobrança de tributo e não de meras antecipações, sendo que “*a confissão não transforma a antecipação do tributo (estimativa) em crédito tributário*” (Parecer PGFN/CAT 1.658/2011). Sustentava, assim, que a glosa das estimativas não pagas deveria ser realizada por ocasião da análise da declaração de compensação ou do saldo negativo, o que conseqüentemente geraria uma relação de prejudicialidade entre a formação do saldo negativo e a quitação da estimativa mensal.

Tais divergências foram, ao menos parcialmente, solucionadas com a emissão do Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, em resposta à Nota Técnica Cosit 31/2013. Em tal nota, a Receita Federal observa que “*a única forma de conciliar a faculdade dada ao contribuinte de compensação de débitos de estimativas e de discussão acerca da não homologação com o direito de a Fazenda reaver seu crédito decorrente de DComp não homologada, caso haja decisão que lhe seja favorável, seria a cobrança com base em DComp, sem necessidade de glosa na apuração do ajuste anual e, conseqüentemente, sem necessidade de lançamento de ofício.*”

Então, por meio do Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, a PGFN reconheceu que, desde que após o ajuste anual, seria legítima a *“cobrança dos valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativas, 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”*.

Em linha com este entendimento, a Receita Federal editou, em dezembro de 2018, o Parecer Normativo Cosit 2/2018, sendo de se destacar os seguintes trechos de sua ementa:

(...)

‘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.’**

(...)”

A partir da Lei nº 13.670/2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas, a questão perde relevância prática. Segue a Relatora sem eu voto:

“De se observar apenas que, conforme ressaltou o próprio Parecer Normativo 2/2018, que o entendimento ali consubstanciado apenas se aplica às DComps transmitidas até a entrada em vigor a Lei nº 13.670/2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas. É o caso dos autos, eis que a Dcomp em discussão foi transmitida antes de 2018.

No caso, compreendo que a interpretação mais adequada da legislação em vigor segue a linha de que não há que se falar em prejudicialidade entre o processo destinado à verificação do crédito de saldo negativo de um determinado ano e o processo referente à compensação da estimativa mensal devida naquele mesmo ano-calendário, eis que esta ou está (provisoriamente) extinta ou, se se revelar exigível, pode ser devidamente cobrada mediante procedimento próprio.

De fato, o artigo 74, §2º, da Lei 9.430/1996, estabelece que o débito compensado está extinto, resolvendo-se tal extinção apenas caso sobrevenha decisão por sua não homologação. Também por expressa previsão legal, a Dcomp tem efeito de confissão de dívida (art. 74, § 6º da Lei 9.430/1996). Além disso, até o advento da Lei nº 13.670/2018, não havia qualquer ressalva legal quanto à quitação de estimativas mediante compensação.

Nessa sistemática, temos que, em não sendo homologada a compensação da estimativa, o débito será cobrado em procedimento próprio, quando o contribuinte pode efetuar seu pagamento ou apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação.

Neste caso, enquanto tramitar o processo administrativo então instaurado pela manifestação de inconformidade, a cobrança da estimativa estará suspensa e, havendo decisão final administrativa decidindo por sua exigibilidade, na ausência de pagamento o débito será encaminhado à PGFN e inscrito em Dívida Ativa – sendo o débito cobrado não mais a título de estimativa, mas como tributo ou parcela de tributo declarado como devido, ainda que sequer haja base de cálculo tributável no ajuste anual.

Negar que o valor da estimativa compensada possa compor o valor do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é inserir na lei condição nela não prevista, podendo resultar em sério prejuízo ao contribuinte em virtude de uma potencial dupla cobrança, eis que o mesmo valor equivalente à estimativa pode ser exigido tanto no procedimento referente à compensação da estimativa quanto no da glosa do saldo negativo. Uma alternativa, que seria sobrestar a análise da DCOMP no caso de apuração de saldo negativo composto de valores de estimativas objeto de DComp ainda não homologadas, poderia resultar em prejuízo à Administração, considerando a possibilidade de homologação tácita caso transposto o prazo de 5 anos da transmissão da DComp. E mesmo uma segunda alternativa, que seria sobrestar não a emissão do despacho decisório mas os processos administrativos contra ele instaurados (portanto sem risco no mínimo, em perda de eficiência por acúmulo de todos os processos relacionados a um crédito pendente de reconhecimento).

Nada disso se justifica sob o único e rígido argumento de que a estimativa é mera antecipação e não tributo efetivamente devido. Não se nega tal premissa, mas essa circunstância deve ser sopesada com o fato que, também por expressa previsão legal, o débito de estimativa confessado em DComp pode ser cobrado, inclusive independentemente de ser apurado tributo devido no ajuste anual. Daí a afirmação de que o débito confessado seria então cobrado não mais a título de estimativa, mas como tributo ou parcela de tributo declarado como devido, ainda que no ajuste anual sequer se apure base de cálculo (e aqui reside a discordância desta Relatora quanto à condição imposta tanto pela PGFN quanto no Parecer Normativo 2/2018 de que o entendimento acima apenas se aplica se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário mas, de qualquer forma, é o caso dos autos).

O julgamento do caso cujo voto da Relatora acima se transcreveu foi favorável ao contribuinte, pelas conclusões, tendo prevalecido, por voto de qualidade, as razões da Conselheira Edeli Pereira Bessa, a seguir sintetizadas:

“A mera possibilidade de cobrança não confere ao direito creditório a liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN para se reconhecer, nestes autos, a extinção de crédito tributário por compensação na data em que ela foi declarada.

Embora o Parecer COSIT/RFB n.º 2, de 2018, admita ser a estimativa indevidamente compensada, na hipótese de esta situação se configurar a partir do encerramento do ano-calendário, passível de cobrança como tributo devido no ajuste anual, não se vislumbra fundamento seguro para afirmar que o mesmo ocorre na hipótese, como a presente, onde o sujeito passivo apura saldo negativo ao final do ano-calendário, ou seja, quando as antecipações superam o tributo devido ou nem mesmo há tributo devido.”

Hodiernamente, a questão foi pacificada pela Súmula CARF n.º 177, a seguir transcrita:

“Súmula CARF nº 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.”

**Feitas estas considerações, agora de cunho quase histórico,** verifico que **o caso dos autos se amolda à Súmula CARF nº 177**, dado que a compensação das estimativas de que compuseram o Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2008 ocorreu por meio de declarações transmitidas em 2008, quando a declaração de compensação já implicava confissão de dívida, pela inserção do § 6º no artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

Por fim, entendo prejudicado o pleito de sobrestamento formulado.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de afastar a preliminar de prescrição intercorrente, julgar prejudicado o pleito de sobrestamento e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário quanto ao mérito para reconhecer a integralidade do crédito pleiteado e homologar a compensação declarada até o limite do direito creditório disponível.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente Redator