



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**

**CARF**

<b>Processo nº</b>	11065.721491/2013-11
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1301-004.151 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	16 de outubro de 2019
<b>Recorrente</b>	CORTUME KRUMENAUER S.A.
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS NÃO HOMOLOGADAS. DÉBITO ANTERIOR NÃO QUITADO. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DE INDÉBITO.

Como a extinção do crédito tributário por homologação de compensação declarada retroage à data de apresentação da DCOMP, o litígio em torno da não homologação de compensação de estimativa constitui prejudicial à decisão acerca do saldo negativo formado com a estimativa e utilizado em compensação.

Confirmada a não homologação das compensações de estimativas que compõem o saldo negativo ora pleiteado, e não tendo sido os referidos débitos adimplidos no prazo de 30 dias após ciência da decisão administrativa irreforável, não há como se reconhecer o indébito pleiteado, pois é inadmissível o contribuinte primeiro beneficiar-se do crédito antes do pagamento do tributo que daria ensejo àquele indébito. Inteligência dos Acórdãos 9101-004.447 e 9101-004.450.

SALDO NEGATIVO NÃO RECONHECIDO E FORMADO POR ESTIMATIVAS COMPENSADAS NÃO HOMOLOGADAS. COBRANÇA EM DUPLICIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Deve a unidade de origem adotar as cautelas necessárias a fim de que os débitos do presente processo não sejam cobrados em duplicidade com os débitos de estimativa já inscritos em dívida ativa que formavam o saldo negativo pleiteado e cujas compensações não foram homologadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, devendo a unidade de origem adotar as cautelas necessárias a fim de que os débitos do presente processo não sejam cobrados em duplicidade com os débitos de estimativa já inscritos em dívida ativa, nos termos do voto do redator designado. Vencido o Conselheiro

Nelso Kichel (relator) que votou por lhe dar provimento. Designado o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto- Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## Relatório

Cuida-se do Recurso Voluntário de 05/10/2015 (e-fls. 199/204) em face do Acórdão da 1<sup>a</sup> Turma da **DRJ/Porto Alegre** de e-fls. 190/193 que, ao julgar manifestação de inconformidade improcedente, não reconheceu a diferença de direito creditório que, anteriormente, também não fora reconhecida pela Unidade de origem da RFB, no caso DRF/Novo Hamburgo (e-fls. 134/140).

Quanto aos fatos, consta:

- que, em **26/03/2012**, a contribuinte apresentou, pela internet, Pedido de Restituição - PER de **saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2011**, no valor de R\$ 1.020.214,61, utilizando o programa gerador PER/DCOMP nº 25942.29443.260312.1.2.02-**7334** (e-fls. 02/07).

- que o PER, inicialmente eletrônico, foi baixado para tratamento manual;

- que, em **29/04/2013**, a DRF/Novo Hamburgo **reconheceu**, em parte, o crédito pleiteado, ou seja, deferiu **R\$ 652.315,71** (valor original), conforme conclusão do Despacho Decisório que transcrevo (e-fls. 134/140), *in verbis*:

(...)

### Conclusão

27. Dessa maneira, conclui-se que o interessado faz jus de forma parcial ao direito creditório pleiteado, em razão de existência de parcela litigiosa, na qual não residem os atributos de liquidez e certeza, imprescindíveis ao crédito objeto de Pedido de Restituição, decorrente de Saldo Negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2011.

28. Ante o exposto, com base no artigo 302 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, publicada no DOU de 17 de maio de 2012, na Competência Delegada pela Portaria DRF/NHO nº 46, de 19 de julho de 2012, publicada no DOU de 23 de julho de 2012, nos termos dos artigos 165, 168 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), nos termos do § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996, nos termos dos artigos 2º, 3º, 4º da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, e com base na Legislação do Imposto de Renda, **PROPOE-SE O RECONHECIMENTO PARCIAL DO DIREITO CREDITÓRIO** pleiteado a título de Saldo Negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2011, **por meio de PER/DCOMP nº 25942.29443.260312.1.2.02-7334, no valor original de R\$ 652.315,71** (seiscientos e cinquenta e dois mil trezentos e quinze reais e setenta e um centavos).

(...)

Consta da fundamentação do despacho decisório que **a diferença de saldo negativo do IRPJ R\$ 367.898,90 não foi deferida**, pois os débitos de estimativas mensais do IRPJ do ano-calendário 2011 (períodos de apuração **março/2011 a agosto/2011**) foram objeto de compensações tributárias nos autos do processo nº 11065.000715/2010-12 cujas compensações foram rejeitadas tanto pela unidade de origem, quanto pela DRJ; que, assim, os débitos de estimativas mensais desses PA estariam em aberto, não podendo gerar crédito ou compor o saldo negativo do AC 2011; que referido processo conexo subiu ao CARF em face de Recurso Voluntário (e-fls. 134/140, *in verbis*):

(...)

7. Foram realizadas consultas aos PER/DCOMP vinculados e efetivou-se o seguinte levantamento da situação de cada débito compensado:

PERDCOMP	ESTIMATIVA COMPENSADA	VALOR	PROC ADM COBRANÇA	SALDO DEVEDOR *
08556.20938.280211.1.3.57-3600	2362 – JAN/2011	R\$ 65.909,40	11065.723.736/2011-82	0
23751.16306.310311.1.3.57-4031	2362 – FEV/2011	R\$ 59.957,84	11065.723.736/2011-82	0
05775.63570.290411.1.3.57-7879	2362 – MAR/2011	R\$ 74.775,19	11065.723.736/2011-82	R\$ 685,01
28608.81528.310511.1.3.57-3177	2362 – ABR/2011	R\$ 65.223,16	11065.724.325/2011-12	R\$ 65.223,16
12143.89285.300611.1.3.57-4971	2362 – MAI/2011	R\$ 75.293,62	11065.724.325/2011-12	R\$ 75.293,62
25880.81441.290711.1.3.57-6055	2362 – JUN/2011	R\$ 82.708,38	11065.724.325/2011-12	R\$ 82.708,38
18313.84985.310811.1.3.57-6504	2362 – JUL/2011	R\$ 56.888,80	11065.724.325/2011-12	R\$ 56.888,80
18296.58375.300911.1.3.57-0910	2362 – AGO/2011	R\$ 87.099,93	11065.724.325/2011-12	R\$ 87.099,93
16538.54288.281011.1.3.57-3265	2362 – SET/2011	R\$ 47.161,98	11065.721.575/2013-54	0
28694.72146.301111.1.3.57-7722	2362 – OUT/2011	R\$ 48.981,40	11065.721.575/2013-54	0
08619.79815.231211.1.3.57-1830	2362 – NOV/2011	R\$ 23.784,86	11065.724283/2012-92	0
04533.02122.310112.1.3.57-9292	2362 – DEZ/2011	R\$ 332.364,66	11065.724283/2012-92	0
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 1.020.149,22</b>		<b>R\$ 367.898,90</b>

8. Com relação aos débitos relativos aos períodos de janeiro a agosto de 2011, o crédito relacionado foi objeto do Parecer Seort/DRF/NHO nº 16/2011, emitido pela Delegacia de origem, e do Acórdão nº 10-40.266/2012 proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre – DRJ/POA -, o qual confirmou a decisão e **não homologou total ou parcial os débitos de março a agosto de 2011**, conforme demonstrado acima (fls. 86 a 89, 95, 103, 107 e 108). Atualmente, o processo de crédito controlado sob nº 11065.000715/2010-12 aguarda julgamento do Recurso Voluntário interposto pelo interessado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (fl. 125).

(...)

Ciente desse despacho decisório em 06/06/2013 por via postal, Aviso de Recebimento - AR (e-fls. 154/156), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade

ainda no mesmo dia, ou seja, em 06/06/2013 (e-fls. 157/161) cujas razões, em síntese, foram assim consignadas no relatório da decisão ora recorrida (e-fls. 190/193), *in verbis*:

(...)

A ciência da decisão administrativa ocorreu no dia 6 de junho de 2013 (fl. 155).

O contribuinte, inconformado, apresentou manifestação de inconformidade no mesmo dia em que teve ciência da decisão administrativa (6 de junho de 2013 – fl. 157).

O interessado alegou descumprimento de ordem judicial por parte da autoridade administrativa, uma vez que o direito ao crédito presumido do IPI havia sido reconhecido pelo Poder Judiciário. Se o crédito foi reconhecido, as estimativas de IRPJ foram quitadas, havendo direito à restituição integral do saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário 2011.

O recorrente alega que seus créditos fruto da quitação das estimativas de IRPJ “são absolutamente “líquidos e certos”, na medida em que decorrem de decisão judicial transitada em julgado” (fl. 160).

Assim, se até a presente data a Receita Federal não realizou a baixa definitiva do processo administrativo nº 11065.000715/2010-12, isso não pode impor um prejuízo para o contribuinte.

Requer, por fim, (1) o reconhecimento integral do seu crédito e (2) a baixa dos processos administrativos decorrentes da ação judicial nº 2005.71.08.001269-5/RS.

(...)

Na sessão de **31/08/2015**, a 1<sup>a</sup> Turma da DRJ/Porto Alegre julgou a manifestação de inconformidade improcedente, não reconhecendo a diferença de saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2011 de **R\$ 367.898,90**, conforme Acórdão (e-fls.190/193) cuja ementa, dispositivo e voto condutor transcrevo no que pertinente:

(...)

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

**RESTITUIÇÃO DO TRIBUTO APURADO ANUALMENTE. ESTIMATIVAS OBJETO DE COMPENSAÇÃO NÃO-HOMOLOGADA.**

Estimativas não quitadas não incrementam o saldo negativo do IRPJ, não ensejando qualquer restituição. A quitação das estimativas objeto de um processo não pode ser novamente apreciada em processo subsequente que trata da restituição do saldo negativo do IRPJ, uma vez que configurada a litispendência.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

(...)

Acordam os membros da 1<sup>a</sup> Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo qualquer direito creditório em favor do contribuinte.

(...)

*Voto*

O litígio proposto pelo contribuinte gira em torno do direito ao **crédito presumido do IPI**, reconhecido pelo Poder Judiciário. Essa questão é objeto do processo administrativo nº 11065.000715/2010-12. É inviável a nova apreciação em função da litispendência, nos termos do art. 301, V, § 3º, do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Em outras palavras, é incabível a repetição do litígio.

(...)

Consoante se verifica, a ação judicial teve natureza estritamente declaratória, ou seja, limitou-se a declarar a existência de uma relação jurídica (art. 4º, I, do CPC). Não houve, portanto, a liquidação do direito do interessado. Em outras palavras, não houve a valoração desse direito. O interessado efetuou a compensação que entendeu cabível, sujeitando-se à atuação do Fisco. Essa valoração e utilização se deu no âmbito do processo administrativo nº 11065.000715/2010-12. Assim, as estimativas não quitadas, consoante decidido no processo administrativo nº 11065.000715/2010-12, não podem formar saldo negativo de IRPJ para fins de restituição.

(...)

Em **23/09/2015**, a contribuinte tomou ciência desse *decisum* (e-fls. 196/197), e apresentou Recurso Voluntário em **05/10/2015** (e-fls. 199/204), pedindo a reforma da decisão *a quo*, cujas razões - em síntese - são as seguintes:

- que solicitou em março de 2012 a restituição do valor de **R\$ 1.020.214,61** a título de **saldo negativo do IRPJ do ano calendário 2011**;

- que a Delegacia da Receita Federal (DRF/Novo Hamburgo) analisou o pedido e somente restituiu o valor de **R\$ 652.315,71**;

- que há um saldo de IRPJ estimativa mensal (original) remanescente a ser restituído no valor de **R\$ 367.898,90**;

- que, inconformada, ingressou com sua manifestação de inconformidade que, ao final, foi julgada improcedente pelos mesmos fundamentos da decisão anterior;

- que o acórdão recorrido, na mesma esteira do despacho decisório, entendeu que a diferença de imposto saldo negativo do AC 2011 não restituída seria decorrente das estimativas do IRPJ do ano-calendário 2011, objeto de compensação homologadas, não quitadas, em face de créditos utilizados **não revestidos de "liquidez e certeza"**;

- que, segundo a decisão recorrida, parte dos créditos judiciais, decorrentes do trânsito em julgado do processo nº 2005.71.08.001269-5 e utilizados nas compensações realizadas para quitar as

estimativas, está sendo "discutida" em recurso administrativo pendente de julgamento perante o CARF, especificamente nos autos do processo administrativo 11065.000715/2010-12;

- que, assim, consta da fundamentação do acórdão recorrido:

(...)

Consoante se verifica, a ação judicial teve natureza estritamente declaratória, ou seja, limitou-se a declarar a existência de uma relação jurídica (art. 4º, I, do CPC). Não houve, portanto, a liquidação do direito do interessado. Em outras palavras, não houve a valoração desse direito. O interessado efetuou a compensação que entendeu cabível, sujeitando-se à atuação do Fisco. Essa valoração e utilização se deu no âmbito do processo administrativo nº 11065.000715/2010-12. Assim, as estimativas não quitadas, consoante decidido no processo administrativo nº 11065.000715/2010-12, não podem formar saldo negativo do IRPJ para fins de restituição.

(...)

- que, entretanto, a decisão *a quo* do processo administrativo nº 11065.000715/2010-12 (conexo), a qual foi utilizada pelo acórdão ora recorrido como fundamento para negar provimento à manifestação de inconformidade da recorrente, ainda que pendente de julgamento no CARF, já reconheceu (liquidou) praticamente **99,50%** do crédito pleiteado pela empresa, decorrente de decisão judicial.

- que do total de **R\$ 3.584.026,97** de créditos pleiteados, apenas uma pequena parcela de **R\$ 17.237,49** pende de homologação e que está ainda sob análise perante o CARF nos autos do processo nº 11065.000715/2010-12, o que representa menos de 0,50% do total do crédito habilitado;

- que, para evitar futuro efeito "cascata" decorrente da não restituição da diferença do saldo negativo pela não homologação das compensações no processo conexo, seria mais lógico e sensato deferir, reconhecer, a diferença de saldo negativo do imposto do AC 2011 nos presentes autos e o Fisco cobrar judicialmente (mediante execução fiscal) as estimativas que foram utilizadas na formação do saldo negativo do imposto do AC 2011 quanto às DCOMP (não homologadas), débitos em aberto, no referido processo conexo, pois a compensação de estimativa regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação da estimativa que compõe o saldo negativo de IRPJ, ou base negativa de CSLL, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal,

- que o procedimento do Fisco deve evitar **cobrança de um mesmo valor em duplicidade;**

- que, sob qualquer ótica, o débito do imposto estimativa mensal - objeto de compensação homologada e/ou não homologada - deverá ser sempre considerado para fins de composição do saldo negativo do IRPJ/CSLL;

- que se a compensação restou não homologada, o Fisco tem os mecanismos para inscrição em Dívida Ativa da União e cobrança judicial dos débitos;

- que não se justifica a denegação da diferença de saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2011 no valor de **R\$ 367.898,90** (valor original), neste processo;

- que, por fim, pediu o deferimento da diferença de saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2011, ainda não reconhecida pelas decisões anteriores nestes autos.

Na sessão de julgamento de **20/09/2018**, em face da conexão por prejudicialidade (Processo conexo nº 11065.000715/2010-12), o CARF sobreestrou o julgamento do presente processo até que sobreviesse decisão definitiva, irreformável, na órbita administrativa naqueles autos, conforme Resolução nº 1301-000.628 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária (e-fls. 221/232).

Finalmente, conforme Despacho de Encaminhamento de **02/10/2019** (e-fl. 270), os autos retornam para julgamento, *in verbis*:

(...)

#### ***DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO***

Em face da Resolução 1301-000.628, de 20/09/2018 (fls. 221/232), **foi juntada a este processo cópia do Acórdão 3402-005.871, de 27/11/2018, referente ao processo 11065.000715/2010-12, cuja decisão tornou-se definitiva no âmbito administrativo.** Também encontra-se juntada aos autos cópia da decisão judicial proferida nos autos do MS 1014280-46.2018.4.01.3400 (fl. 248/251), em que foi deferido parcialmente o pedido liminar para determinar à autoridade impetrada que proceda a inclusão dos processos 11065.000715/2010-12, 11065.720572/2012-12 e 11065- 724325/2011-12 na próxima sessão do Colegiado, observando os demais prazos processuais previstos no Regimento Interno em relação ao julgamento definitivo dos mencionados processos, bem como dos processos 11065.721491/2013-11 e 11065.721563/2013-20. Assim, devolvam-se os presentes autos ao Conselheiro Nelso Kichel, informando da necessidade de sua inclusão na pauta de outubro/2019, a fim de dar cumprimento à determinação judicial acima referida

DATA DE EMISSÃO : 02/10/2019

(...)

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Nelsinho Kichel - Relator.

No caso, tem-se retorno dos presentes autos para retomada do julgamento da lide por esta E. Turma, em face da existência de decisão final, irreformável, na órbita administrativa no Processo conexo nº 11065.000715/2010-12

Rememorando:

- na sessão de julgamento de **20/09/2018**, em face da conexão por prejudicialidade (Processo conexo nº 11065.000715/2010-12) está a E. Turma sobrestou o julgamento do presente processo até que sobreviesse decisão definitiva, irreformável, na órbita administrativa naqueles autos, conforme Resolução nº 1301-000.628 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária (e-fls. 221/232).

**LIDE OBJETO DOS AUTOS. DIFERENÇA DE SALDO NEGATIVO DO IRPJ DO AC 2011. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO**

Como dito inicialmente, os autos do processo retornaram para julgamento, uma vez que há decisão final, definitiva, irreformável na esfera administrativa no citado processo conexo, conforme Acórdão nº 3402-005.871 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária, sessão de 27/11/2018 (e-fls. 253/268).

O presente processo trata do Pedido de Restituição- PER.

A contribuinte pleiteou a restituição de R\$ **1.020.214,61** (original) a título de saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2011; porém, o despacho decisório da DRF/Novo Hamburgo deferiu apenas R\$ **652.315,71** (original).

Na sequência, a 1<sup>a</sup> Turma DRJ/Porto Alegre julgou a manifestação de inconformidade improcedente. Ou seja, rejeitou a restituição da diferença de saldo negativo do IRPJ do AC 2011 não deferida pelo despacho decisório, pois formada a partir de estimativas mensais do próprio ano-calendário 2011 não quitadas, objeto de compensações não homologadas (processo conexo nº 11065.000715/2010-12), pela insuficiência do Crédito de IPI (crédito de origem judicial).

Nas razões do recurso, a recorrente irresignada com a decisão *a quo* busca reformá-la na parte que restou vencida, para que seja reconhecida a diferença de crédito de **R\$ 367.898,90** (valor original), a título de saldo negativo do IRPJ do AC 2011, argumentando:

- que o crédito de IPI (crédito judicial) já deferido pela autoridade administrativa, no citado processo conexo, seria suficiente para quitação de 99,50% dos débitos confessados nas DCOMP objeto daquele processo (e demais processos reunidos);

- que, então, em relação aos débitos de estimativa mensal do IRPJ dos PA março a agosto/2011, cujas estimativas mensais foram utilizadas na formação do saldo negativo do IRPJ do AC 2011, e não quitadas (DCOMP não homologadas, nos autos do Processo conexo n.º 11065.000715/2010-12), ainda assim:

- deve-se restituir integralmente o saldo negativo do IRPJ AC 2011, pois a compensação de estimativa regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação da estimativa que compõe o saldo negativo de IRPJ, ou base negativa de CSLL, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal;

- que, assim, não se justifica a não restituição da diferença de saldo negativo do IRPJ AC 2011, independentemente da homologação ou não da compensação dos débitos de estimativa mensal do IRPJ dos PA março a agosto/2011, no processo conexo;

- que o procedimento do Fisco deve evitar **cobrança de um mesmo valor em duplicidade;**

- que, sob qualquer ótica, o débito do imposto estimativa mensal - objeto de compensação homologada e/ou não homologada - deverá ser sempre considerado para fins de composição do saldo negativo do IRPJ/CSLL;

- que, por fim, pediu o deferimento da diferença de saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2011, ainda não reconhecida, não deferida pelas decisões anteriores, nestes autos.

Identificados os pontos controvertidos, inexistindo preliminar, passo a enfrentar o mérito.

### **ESTIMATIVAS MENSAIS DO IRPJ NÃO QUITADAS, COMPENSAÇÃO REJEITADA. INEXISTÊNCIA DO CRÉDITO. DÉBITOS EM ABERTO**

No caso, as estimativas mensais do IRPJ do ano-calendário 2011 (PA março a agosto/2011), utilizadas na formação do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2011, restaram definitivamente rejeitadas (não homologadas) pelo acórdão proferido nos autos do Processo conexo n.º 11065.000715/2010-12, conforme Acórdão n.º 34020-05.871 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária, 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento, sessão de 27/11/2018, conforme fundamentação do voto condutor que transcrevo (e-fls. 253/268), *in verbis*:

(...)

*Relatório*

(...)

O crédito objeto do pedido de compensação pela Contribuinte decorre da Ação Judicial nº 2005.71.08.0012695, apontado pelo valor de R\$ 3.584.026,97 (três milhões, quinhentos e oitenta e quatro mil, vinte e seis reais e noventa e sete centavos), originado de **crédito presumido de IPI** calculado sobre todas as aquisições de insumos produzidos por pessoas físicas, cooperativas e outros fornecedores não contribuintes do PIS e da COFINS no período entre o 4º trimestre de 2000 e o 1º trimestre de 2004, atualizados pela Taxa Selic.

Inicialmente, cabe esclarecer que a presente decisão tem por objeto a análise deste PAF nº **11065.000715/2010-12**, bem como dos processos apensos de nºs 11065.723736/2011-82, 11065.724325/2011-12 e 13065.000081/2003-13, os quais versam igualmente sobre pedidos de compensações de débitos com créditos originados da Ação Judicial nº 2005.71.08.001269-5, que tramitou perante a 1ª Vara Federal de Novo Hamburgo/RS, abaixo tratada.

(...)

A Recorrente alega que o valor do crédito autorizado pela DRJ de Porto Alegre somou apenas o valor de R\$ 3.566.789,48 (três milhões, quinhentos e sessenta e seis mil, setecentos e oitenta e nove reais e quarenta e oito centavos), em razão de parcial glosa de R\$ 17.237,70 (dezessete mil, duzentos e trinta e sete reais e setenta centavos), considerando a utilização de documentos supostamente inidôneos na comprovação da aquisição de insumos utilizados nos processos produtivos da empresa no 4º Trimestre de 2000.

Alega, ainda, que mesmo o Acórdão tendo reconhecido quase que a totalidade do crédito judicial utilizado para quitação de seus débitos através das compensações realizadas, o Fisco homologou parcialmente e também deixou de homologar várias compensações, ofendendo a decisão judicial proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Com isso, pede pelo provimento do recurso e reforma da decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ/POA, para o fim de que:

- Sejam deferidos todos os pedidos de Ressarcimento e Compensação vinculados aos processos administrativos nº 11065.001.019/2004-77 (2º Trimestre de 2002), 13055.000.081/2003-13 (1º Trimestre de 2003) e 13055.000.102/2004-73 (4º Trimestre de 2003), assim como os pedidos referentes aos processos 11065.723736/2011-82 e 11065.724325/2011-12;

- Sejam canceladas toda e qualquer carta de cobrança vinculada aos processos administrativos de compensação/ressarcimento de crédito presumido de IPI dos anos de 2000 a 2004, em razão da decisão judicial proferida na ação nº 20057108001269-5, transitada em julgado;

- Sejam homologados os seguintes PERD/COMP's:

**05775.63570.290411.1.3.57-7879,**

15258.22818.200511.1.3.57-8384,

**28608.81528.310511.1.3.57-3177,**

23407.06424.200611.1.3.57-7814,

**12143.89285.300611.1.3.57-4971,**

07003.32936.200711.1.3.57-0403,

**25880.81441.290711.1.3.57-6055,**

18305.53098.190811.1.3.57-6201,

**18313.84985.310811.1.3.57-6504,**

23966.93619.200911.1.3.57-0004,

**18296.58375.300911.1.3.57-0910.**

- Seja reconhecida de plano a inaplicabilidade do artigo 59 da Lei nº 9.069/95 com relação ao crédito glosado de R\$ 17.237,70, referente ao 4º trimestre de 2000;

(...)

Voto

(...)

Analizando os fatos, constata-se que em 22/06/2009 a Contribuinte apresentou Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado, autuado sob o nº 13055.000085/2009-89 (fls. 13 e 14), pleiteando a compensação dos créditos totalizados pelo valor de **R\$ 3.584.026,97**.

No entanto, APÓS o resultado das ações judiciais e habilitação do crédito pela Contribuinte, foram apurados os pedidos de compensação com base no despacho decisório de fls. 256, pelo qual o Chefe do SEORT da DRF de Novo Hamburgo proferiu o Despacho Decisório de fls. 347 a 349, concluindo pela homologação total dos pedidos de compensação do processo nº 13055.000102/200473 e das DCOMPS nº 15785.13032.070104.1.3.010202 e 36361.38974.270104.1.3.014724, anexadas ao processo nº 13055000.081/200313, representadas pelos seguintes PER/DCOMP's: 02915.06398.200709.1.3.57-6569,

14088.58116.310709.1.3.57-0559, 18397.91447.200809.1.3.57-6283,  
12391.53943.310809.1.3.57-7303, 33857.21885.180909.1.3.57-4307,  
06940.17817.300909.1.3.57-4709, 30918.11977.151009.1.3.57-5364,  
10363.43083.301009.1.3.57-7183, 41403.79250.131109.1.3.57-5788,  
03747.61706.301109.1.3.57-0799, 02143.95486.151209.1.3.57-0314,  
04298.81614.241209.1.3.57-0982, 27084.41763.060110.1.3.57-4219,  
41186.65689.200110.1.3.57-7641, 24398.21033.290110.1.3.57-7840,  
24717.38651.040210.1.3.57-8865, 19587.90259.190210.1.3.57-0020,  
26853.82010.260210.1.3.57-7451, 26233.62356.190310.1.3.57-9661,  
05214.17127.280610.1.3.57-2091, 38075.87415.150710.1.3.57-2980,  
26126.15319.290710.1.3.57-4539, 08120.76311.200810.1.3.57-1470,  
02358.99377.310810.1.3.57-1757, 19275.96144.150910.1.3.57-3278,  
08681.32958.300910.1.3.57-5881, 00041.69001.151010.1.3.57-9717,  
11995.23575.291010.1.3.57-3469, 23503.93960.121110.1.3.57-7873,  
41597.03347.301110.1.3.57-8491, 15346.80792.151210.1.3.57-9736,  
00321.10447.231210.1.3.57-0664, 10493.06815.100111.1.3.57-1929,  
03514.55277.190111.1.3.57-1444, 19792.98327.310111.1.3.57-0300,  
40057.75693.150211.1.3.57-5861, 08556.20938.280211.1.3.57-3600,  
23670.30183.180311.1.3.57-1786, 42852.00050.210311.1.7.57-7238,  
23751.16306.310311.1.3.57-4031 e 16719.99210.150411.1.3.57-4030.

Igualmente foi homologado parcialmente o PER/DCOMP nº 05775.63570.290411.1.3.577879, referente ao processo nº 11065.001019/2004-77.

Não foram homologados os seguintes PER/DCOMP:  
15258.22818.200511.1.3.578384, 28608.81528.310511.1.3.573177,  
23407.06424.200611.1.3.577814, 12143.89285.300611.1.3.574971,  
07003.32936.200711.1.3.570403, 25880.81441.290711.1.3.576055,  
18305.53098.190811.1.3.576201, 18313.84985.310811.1.3.576504,  
23966.93619.200911.1.3.570004 e 18296.58375.300911.1.3.570910.

(...)

Com relação à glosa sobre os créditos relativos ao 4º Trimestre de 2000, alega a Recorrente que o recurso da empresa relativo ao 4º Trimestre de 2000 foi definido pelo CARF no sentido de manter a mesma decisão e orientação no julgamento do recurso pendente, conforme acórdão nº 3401-00.715, proferido nos autos do processo 13055.000037/2001-33, sendo, portanto, incabível a glosa de R\$ 17.237,70.

Sem razão.

Ocorre que em análise ao Crédito Presumido de IPI relativo às aquisições de insumos utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação, a equipe de fiscalização constatou a utilização de documentos inidôneos na comprovação da aquisição de tais insumos, resultando no Parecer DRF/NH de fls. 238, o qual embasou o despacho pela Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo no PAF nº 13055.000037/200133, indeferindo o crédito presumido de IPI relativo a PIS/COFINS referente ao 4º Trimestre de 2000, aplicando o artigo 59 da Lei nº 9.069/95.

O Processo Administrativo Fiscal nº 13055.000037/2001-33 foi julgado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através do Acórdão nº 3401001.912, proferido pela 4<sup>a</sup> Câmara da 1<sup>a</sup> Turma Ordinária da 3<sup>a</sup> Seção, sendo negado provimento ao recurso da Contribuinte (...).

Portanto, deve ser mantida a decisão recorrida, que confere o direito creditório da Recorrente nos termos determinados em decisão judicial transitada em julgado, bem como mantém a glosa do crédito informado com base em documentos inidôneos, conforme julgamento já proferido através do Acórdão nº 3401001.912.

Portanto, o crédito foi reconhecido parcialmente através do Despacho Decisório DRF/NHO de fls. 256 com base no Parecer DRF/NHO/Seort nº 16/2011 (fls. 252 a 255), homologando a compensação até o limite do valor de R\$ 3.529.210,78 e não homologando os valores que ultrapassam este limite.

(...)

Ficou consignado na decisão recorrida, com base no Relatório de fls. 1183 a 1184 que "o resultado da diligência consta no relatório de fls. 1185 a 1186, no qual o SEORT da DRF em Novo Hamburgo concluiu que o valor do crédito reconhecido originalmente para o 1º trimestre de 2001 não incluiu as compras de insumos de pessoas físicas/cooperativas e que a diferença pleiteada de R\$ 37.578,70 para esse período é legítima, de acordo com a documentação analisada".

Com isso, a decisão de 1<sup>a</sup> Instância reformou o Despacho Decisório, declarando que o montante a ser reconhecido neste processo, para fins de compensação, corresponde a R\$ 3.566.789,48.

Portanto, não há nada a ser alterado quanto ao período em questão.

Por fim, reitero que a presente decisão se refere igualmente aos apensos de nºs 11065.723736/2011-82, 11065.724325/2011-12 e 13065.000081/2003-13, os quais tem por objeto as compensações objeto do mesmo despacho decisório e que foram conjuntamente analisados em Primeira Instância através do v. Acórdão recorrido.

(...)

Como demonstrado, o acórdão do Processo conexo nº 11065.000715/2010-12 manteve integralmente a decisão recorrida naqueles autos, implicando que as compensações rejeitadas pela decisão *a quo*, naquele processo, restaram não homologadas atinentes aos débitos de estimativa mensais do IRPJ (PA março a agosto/2011), por insuficiência de crédito presumido do IPI (crédito judicial).

Logo, a contribuinte utilizou na formação do saldo negativo do IRPJ AC 2011 estimativas mensais do IRPJ não quitadas (não homologadas).

#### **As questões que exsurgem:**

1) - Nega-se a diferença de saldo negativo do IRPJ do AC 2011, em face da não homologação, em definitivo, das compensações dos débitos de estimativa mensal do IRPJ utilizados na formação do saldo negativo do IRPJ do AC 2011 (PA março a agosto 2011) e determina-se, por conseguinte, o cancelamento dos débitos de estimativa em aberto; ou

2) Defere-se a diferença de saldo negativo do IRPJ do AC 2011 e o Fisco então deverá proceder a cobrança das estimativas em aberto do AC 2011, pois compuseram, foram utilizadas na formação do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2011. Assim, a compensação de estimativa regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação da estimativa que compõe o saldo negativo de IRPJ, ou base negativa de CSLL, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.

Qualquer dessas opções que se adote a matéria não é pacífica. Pelo contrário, não há consenso neste CARF, nem na RFB. Há dissenso.

**Estimativas do IRPJ dos PA março a agosto 2011 (débitos em aberto), conforme demonstrativo abaixo:**

PERDCOMP	ESTIMATIVA COMPENSADA	VALOR	PROC ADM COBRANÇA	SALDO DEVEDOR *
08556.20938.280211.1.3.57-3600	2362 – JAN/2011	R\$ 65.909,40	11065.723.736/2011-82	0
23751.16306.310311.1.3.57-4031	2362 – FEV/2011	R\$ 59.957,84	11065.723.736/2011-82	0
05775.63570.290411.1.3.57-7879	2362 – MAR/2011	R\$ 74.775,19	11065.723.736/2011-82	R\$ 685,01
28608.81528.310511.1.3.57-3177	2362 – ABR/2011	R\$ 65.223,16	11065.724.325/2011-12	R\$ 65.223,16
12143.89285.300611.1.3.57-4971	2362 – MAI/2011	R\$ 75.293,62	11065.724.325/2011-12	R\$ 75.293,62
25880.81441.290711.1.3.57-6055	2362 – JUN/2011	R\$ 82.708,38	11065.724.325/2011-12	R\$ 82.708,38
18313.84985.310811.1.3.57-6504	2362 – JUL/2011	R\$ 56.888,80	11065.724.325/2011-12	R\$ 56.888,80
18296.58375.300911.1.3.57-0910	2362 – AGO/2011	R\$ 87.099,93	11065.724.325/2011-12	R\$ 87.099,93
16538.54288.281011.1.3.57-3265	2362 – SET/2011	R\$ 47.161,98	11065.721.575/2013-54	0
28694.72146.301111.1.3.57-7722	2362 – OUT/2011	R\$ 48.981,40	11065.721.575/2013-54	0
08619.79815.231211.1.3.57-1830	2362 – NOV/2011	R\$ 23.784,86	11065.724283/2012-92	0
04533.02122.310112.1.3.57-9292	2362 – DEZ/2011	R\$ 332.364,66	11065.724283/2012-92	0
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 1.020.149,22</b>		<b>R\$ 367.898,90</b>

Não obstante essa indefinição do CARF e da RFB, entendo que, para evitar efeito em cascata, se deve deferir a diferença de **R\$ 367.898,90** (valor original), a título de saldo negativo do IRPJ do AC 2011, que corresponde juntamente às estimativas do IRPJ do AC 2011 não homologadas no processo conexo (decisão definitiva):

Ou seja:

**Defere-se a diferença de saldo negativo do IRPJ do AC 2011 e o Fisco então deverá proceder a cobrança das estimativas em aberto do AC 2011, pois compuseram, foram utilizadas na formação do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2011.**

Assim, a compensação de estimativa regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação da estimativa

que compõe o saldo negativo de IRPJ, ou base negativa de CSLL, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.

Assim, cabe a restituição da diferença de saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2011, conforme pleiteado pela recorrente.

No mesmo sentido, pela devolução da diferença de saldo negativo do IRPJ do AC 2011, colaciono os seguintes precedentes deste CARF:

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP) DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. GLOSA DE CRÉDITO. IMPROCEDÊNCIA.**

De acordo com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, a jurisprudência majoritária da C. Câmara Superior e a orientação do Parecer Normativo Cosit 02/2018 se "o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança." Assim, a compensação de estimativa regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação da estimativa que compõe o saldo negativo de IRPJ, ou base negativa de CSLL, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal, sendo que a glosa do saldo negativo formado por estimativas compensadas, acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá a cobrança do débito decorrente da estimativa não homologada por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e, do outro, haverá redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. (**Acórdão nº 1402-004.010, sessão de, 13/08/2019, Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.**)

**"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Anocalendário: 2003 IRPJ. (...) O VALOR DA COMPENSAÇÃO DECLARADA PELO CONTRIBUINTE ATRAVÉS DE PER/DCOMP IMPORTA EM CONFISSÃO DE DÍVIDA CASO NÃO SEJA HOMOLOGADA PELO ÓRGÃO COMPETENTE NOS TERMOS DO ARTIGO 74, §§6ºE DA LEI N° 9.430/96. A SRF não exige que a PER/DCOMP tenha sido homologada, bastando que a compensação tenha sido solicitada para fins de confissão de dívida caso o Fisco não homologue a compensação. Assim, o valor declarado como compensado passa a ser imediatamente exigível, visto que a declaração PER/DCOMP tem natureza de confissão de dívida. A PER/DCOMP NÃO HOMOLOGADA CONSTITUI INSTRUMENTO HÁBIL DE CONFISSÃO DE DÍVIDA PARA O CONTRIBUINTE E OS VALORES ALI INFORMADOS COMPÕEM O SALDO DA BASE DE CALCULO NEGATIVA DA IRPJ. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT N° 18 DE 13 DE OUTUBRO DE 2006. "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." (grifou-se) (CARF. 1ª Seção de Julgamento. Acórdão 1102-00.373 .1ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Julgado em 26.01.2011. Relator João Carlos de Lima Júnior. Redator Designado José Sérgio Gomes)**

**"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido IRPJ Anocalendário: 2008 COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO**

COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.” (1<sup>a</sup> Turma da 1<sup>a</sup> Câmara da 1<sup>a</sup> Seção do CARF; Acórdão 1201- 001.058; PA 10783.904545/2012-22; julgado em 30.07.2014; Relator Luis Fabiano Alves Penteado)(grifou-se)

No caso, os débitos de estimativa mensal do IRPJ (PA março a agosto/2011), em face da decisão final na esfera administrativa no Processo nº 11065.000715/2010-12 (conexo) que não homologou as compensações por inexistência ou insuficiência de crédito presumido do IPI (crédito de origem judicial), já foram encaminhados pela RFB para inscrição em Dívida Ativa da União e para execução fiscal.

A propósito, transcrevo extrato do Processo nº **11065.727149/2019-10** de controle dos débitos de estimativa mensal da do IRPJ dos PA março a agosto/2011, encaminhados pela RFB à Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN para inscrição em Dívida Ativa da União, *in verbis*:

(...)

Processo: 11065-727.149/2019-10  
Interessado: CNPJ: 97.191.597/0001-30 - CORTUME KRUMENAUER SA

#### Extrato do Processo

##### INFORMAÇÕES DO PROCESSO

Processo: 11065-727.149/2019-10 (Cobrança - Digital)  
Situação/providência: ATIVO Início da situação: 05/09/2019  
Forma de cadastramento: Manual Data de cadastramento: 05/09/2019  
Origem do CT: Confissão espontânea  
UA de controle: 10.107.04 SÃO LEOPOLDO  
UA de lavratura: 10.107.00 NOVO HAMBURGO  
UA de jurisdição: 10.107.04 SÃO LEOPOLDO  
UA de localização: 10.107.00 NOVO HAMBURGO  
Localização COMPROT: 0116683-2 SERV ORIENT ANALISE TRIBUT-DRF-NHO-RS

##### INFORMAÇÕES DO INTERESSADO

CNPJ: 97.191.597/0001-30 ATIVA REGULAR  
CORTUME KRUMENAUER SA  
Endereço: EST JULIO DE CASTILHOS, 7979 - RINCAO DO CASCALHO - PORTAO - RS  
CEP: 93180-000

(...)



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA / RECEITA FEDERAL DO BRASIL**  
**DESPACHO DO PROCESSO**  
**PARA INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO**

**UNIDADE RFB**  
 10.107.04 - SÃO LEOPOLDO

**PROCESSO**  
 11065-727.149/2019-10

**TRIBUTO**  
 IRPJ

DE ACORDO COM O DISPOSTO NO ART. 22 DO DECRETO-LEI Nº 147, DE 3 DE FEVEREIRO DE 1967, E TENDO EM VISTA AS ATRIBUIÇÕES PREVISTAS NO CAPUT DO ART. 275 E INCISO XIII, NO CAPUT DO ART. 284 E INCISO VII, NO CAPUT DO ART. 286 E INCISO VII DO REGIMENTO INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, APROVADO PELA PORTARIA MF 430, DE 9 DE OUTUBRO DE 2017, ENCAMINHE-SE O PRESENTE PROCESSO À PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL DESTA JURISDIÇÃO, PARA EFEITO DE INSCRIÇÃO E COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO, INFORMANDO:

**IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE**

**NOME**  
 CORTUME KRUMENAUER SA

**INSCRIÇÃO NO CNPJ**  
 97.191.597/0001-30

**ENDEREÇO**  
 JULIO DE CASTILHOS, 7979 RINCAO DO CASCALHO CEP 93180-000 - PORTÃO / RS

**DATA DA FALÊNCIA**

**IDENTIFICAÇÃO DO SUCESSOR**

**NOME**

**INSCRIÇÃO NO CNPJ**

**ENDEREÇO**

**DATA DA FALÊNCIA**

**IDENTIFICAÇÃO DO RESPONSÁVEL PELA EMPRESA**

**NOME**  
 JAIR KRUMMENAUER

**INSCRIÇÃO NO CPF**  
 201.401.850-20

RECEITA	PA/EX ANO CALEND.	DATA DE VENCIMENTO	TERMO INICIAL DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	TERMO INICIAL DE JUROS MORA	VALOR ORIGINÁRIO IMPOSTO / CONTRIBUIÇÃO	PERCENTUAL DA MULTA MORA
2362	03-2011	29/04/2011	02/05/2011	02/05/2011	685,01	20,00%
2362	04-2011	31/05/2011	01/06/2011	01/06/2011	65.223,16	20,00%
2362	05-2011	30/06/2011	01/07/2011	01/07/2011	75.293,62	20,00%
2362	06-2011	29/07/2011	01/08/2011	01/08/2011	82.708,38	20,00%
2362	07-2011	31/08/2011	01/09/2011	01/09/2011	56.888,80	20,00%
2362	08-2011	30/09/2011	03/10/2011	03/10/2011	87.099,93	20,00%

(...)

Assim, o Fisco deverá exigir o pagamento dos débitos de estimativa mensal do IRPJ dos PA março a agosto/2011, valor R\$ 367.898,90 (valor original), utilizado na formação saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2011. Ou seja, a compensação de estimativa regularmente declarada (PER/DCOMP) tem efeito de confissão de dívida e na hipótese de não homologação da compensação da estimativa que compõe o saldo negativo de IRPJ, ou base negativa de CSLL, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal, e já encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN para inscrição em Dívida Ativa da União, conforme Processo nº 11065.727.149/2019-10.

Por tudo que foi exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário para deferir a diferença de saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2011 de **R\$ 367.898,90** (valor original).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel

## Voto Vencedor

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Redator Designado.

Em que pesem os valorosos argumentos do ilustre Conselheiro Relator, ouso discordar de seu voto.

Para que o Fisco possa reconhecer um indébito faz-se necessário, de antemão, que o tributo devido tenha sido extinto, não sendo suficiente a mera expectativa de cobrança.

Desse modo, não vejo como reconhecer o crédito se parte dos valores pleiteados (estimativas) no processo em que se analisa (por exemplo, ano "X"), depende do provimento de recurso no processo em que se analisa o crédito do período "X-1". Não vejo como razoável reconhecer-se indébito tributário sem que o crédito requerido tenha sido efetivamente extinto. Se a mera possibilidade de cobrança fosse suficiente para reconhecer-se um determinado indébito, não haveria porque não se reconhecer débitos confessados em DCTF, mas que não foram adimplidos, pois, da mesma forma que nos casos da DComp, o débito informado em DCTF configura confissão de dívida.

E mesmo na hipótese de extinção do processo administrativo e inscrição em dívida ativa dos débitos em questão (quer como estimativas, quer como imposto devido no ajuste anual), a presunção de certeza de liquidez e certeza se dá quanto ao crédito da Fazenda (débito do contribuinte), e não o contrário. Somente há que se falar em certeza e liquidez do crédito do contribuinte em caso de extinção de seu débito inicial utilizado posteriormente na formação desse indébito.

De outra banda, indeferir o crédito pleiteado sem que o litígio administrativo tenha findado, também não me parece razoável.

Em situações como a ora analisada, este colegiado tem adotado uma posição conservadora, visando a resguardar os interesses de ambas as partes: não se reconhece o direito creditório, mas também não se permite uma duplicidade de cobrança dos valores de estimativa cuja compensação foi não homologada, por meio do sobrerestamento do julgamento até que os processos prejudiciais tenham seu término na esfera administrativa.

No caso concreto, contudo, o saldo de crédito que o contribuinte busca o reconhecer diz respeito a estimativas cujas compensações declaradas pelo contribuinte não foram homologadas.

Nesses casos, de acordo com o § 7º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 dias, o pagamento dos débitos indevidamente compensados, contados da ciência do ato que de não homologação - no caso, a decisão administrativa irreformável no processo nº 11065.000715/2010-12.

Tendo em vista que o contribuinte não efetuou o recolhimento das estimativas em questão, nos termos do § 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, o débito foi encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União (processo nº 11065.727.149/2019-10), não havendo que se falar, no que diz respeito ao crédito adicional requerido nessa fase processual, em reconhecimento de qualquer saldo de indébito advindo de estimativas não extintas e ainda objeto de cobrança.

Esse mesmo entendimento foi adotado pela 1ª Turma da CSRF em recentes julgamentos, em relação aos quais, inclusive, tive a oportunidade de participar. Tratam-se dos Acórdãos 9101-004.447 e 9101-004.450, julgados na sessão de 09 de outubro de 2019. Valho-me de excertos do voto da ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa para elucidar o entendimento mais recente daquele colegiado no Acórdão 9101-004.447:

Inicialmente no que se refere à estimativa parcelada, a PGFN defende que *na hipótese destes autos não se cumpriu uma condição básica para o deferimento do direito à restituição/compensação do saldo negativo de IRPJ, qual seja, o efetivo pagamento do tributo.* Destaca que à época da transmissão da DCOMP não havia crédito líquido e certo disponível para compensação.

A Contribuinte, de seu lado, argumenta que a glosa da estimativa na composição do saldo negativo representaria sua cobrança indireta, bem como enriquecimento sem causa ao Erário, dado que o parcelamento foi aceito e está sendo devidamente quitado. Invoca, ainda, manifestação desta Turma no Acórdão nº 9101-002.093, proferido na sessão de 21 de janeiro de 2015 e assim ementado:

#### **IRPJ SALDO NEGATIVO ESTIMATIVA APURADA PARCELAMENTO COMPENSAÇÃO CABIMENTO.**

Descabe a glosa na composição do saldo negativo de IRPJ de estimativa mensal quitada por compensação, posteriormente não homologada e cujo valor foi incluído em parcelamento especial.

Do seu voto condutor extrai-se:

A questão objeto de recurso especial se relaciona a glosa de parcela de estimativa que compôs o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2002, desconsiderada em razão de ter sido objeto de parcelamento especial.

A meu juízo, não merece reparo o acórdão vergastado.

De fato, trata-se, na origem, de parcela da estimativa de fevereiro de 2002, declarada em DCTF, e quitada por compensação formalizada no Processo nº 10410.007361/200289, e que, em 2009, diante da não homologação da compensação, foi incluída no parcelamento especial.

Obviamente, se o valor da estimativa quitado por compensação não foi homologado, e o correspondente débito foi objeto de parcelamento cuja regularidade do adimplemento não foi questionada, não há como desconsiderá-la na composição do saldo negativo de 2002, sob pena de resultar em exigência em duplicidade.

A situação é análoga à das estimativas quitadas por compensação declarada após a vigência da MP 135/2003 (com caráter de confissão de dívida) e não homologadas. Para esses casos, exatamente em razão de as estimativas quitadas por compensações não homologadas estarem confessadas, a Secretaria da Receita Federal expediu

orientação no sentido de não caber a glosa na apuração do saldo negativo apurado na DIPJ.

Esclarece a Solução de Consulta Interna Nº 18/2006:

“(…)

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.”

A incerteza sobre essa orientação, gerada pelos pronunciamentos da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por meio dos Pareceres PGFN/CAT nº 1658/2011 e 193/2013, no sentido de impossibilidade de inscrição na dívida ativa dos débitos correspondentes às estimativas não pagas, foi superada com o Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014, no sentido de, *verbis*:

“(...) 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 à substituição da estimativa pelo imposto de renda.”

Portanto, é induvidoso que, em se tratado de estimativas objeto de compensação não homologada, mas que se encontram confessadas, quer por Declarações de Compensação efetuadas a partir da vigência da Medida Provisória nº 135/2003 (31/10/2003),

quer por parcelamento, os respectivos valores devem ser computados no saldo negativo do anocalendário porque serão cobrados através do instrumento de confissão de dívida.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Contudo, este entendimento foi reformulado na sessão de 9 de agosto de 2008, conforme Acórdão nº 9101-003.708, decidido por voto de qualidade do Presidente em exercício e Relator, Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, acompanhado pelos Conselheiros Flávio Franco Corrêa, Viviane Vidal Wagner e Demetrius Nichele Macei, divergindo os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto e Gerson Macedo Guerra. Da ementa do julgado extrai-se:

#### COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO FORMADO POR ESTIMATIVAS PAGAS DEPOIS DO ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO ANUAL.

Para que um contribuinte postule restituição ou compensação de tributo, é necessário que seu direito seja líquido e certo, ou seja, que decorra de pagamento comprovadamente realizado em montante indevido ou a maior que o devido. A restituição/compensação de saldo negativo formado por estimativas só é admissível na medida em que essas estimativas estejam quitadas, e também na medida que o montante pago supere o valor do tributo devido, quando elas passam a convalidar o saldo negativo a ser restituído/ compensado. Se a contribuinte realiza pagamento de estimativa depois do encerramento do período de apuração anual (por execução de Per/Dcomp com débito de estimativa que não foi homologado, ou por processo parcelamento), o procedimento correto é que a contribuinte apresente Per/Dcomp à medida que o saldo negativo vai sendo formado pelos referidos pagamentos de estimativas. Não há como admitir a ideia de a contribuinte receber a restituição (ainda que na forma de compensação), para depois pagar o tributo que daria ensejo àquela restituição

A seguir são transcritos os fundamentos do voto condutor do referido acórdão:

A outra divergência a ser examinada diz respeito à formação de saldo negativo a partir de estimativas que foram quitadas por compensação em outro Per/Dcomp, nos casos em que não houve homologação dessa compensação, levando-se ainda em conta que essas estimativas estariam sendo (ou teriam sido) quitadas posteriormente em processo de parcelamento.

Essa questão não é muito simples.

Primeiro, vale transcrever os fundamentos pelos quais o acórdão recorrido não incorporou os valores dessas estimativas no saldo negativo reivindicado pela contribuinte:

#### **ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM SALDO NEGATIVO DE PERÍODOS ANTERIORES**

Argumenta a Recorrente que admitir que só as compensações homologadas podem compor o crédito é o mesmo que negar ao contribuinte o direito de compensar imediatamente o saldo negativo composto por elas.

Diz que, aceitar o procedimento do despacho decisório, é rasgar o devido processo legal, pois a lei estabelece um modus operandi para cobrança de compensações não homologadas, não podendo, de um lado, não homologar a compensação e cobrar o débito então compensado e, ao mesmo tempo, reduzir o crédito tributário originário desta quitação (para ela, agindo dessa forma, o Fisco estaria cobrando duas vezes a mesma coisa).

Com a devida permissão, não merece acolhimento a argumentação expendida pela ora Recorrente.

À evidência, nada impede que o contribuinte pleiteie compensação indicando crédito em que, na sua formação, foram utilizados valores que, por sua vez, foram objeto de compensação com créditos relativos a períodos anteriores.

Resta óbvio, entretanto, que a autoridade administrativa, ao apreciar o pedido de compensação, deve debruçar-se sobre todos os elementos que formam o crédito apontado para o encontro de contas. O ideal, inclusive, é que, na hipótese da existência de débitos compensados que constituem parcela do crédito indicado para compensação, a análise seja feita de forma conjunta.

A providência acima descrita representa tão simplesmente o cumprimento de condição estampada na norma autorizadora do procedimento, qual seja, a prevista no caput do art. 170 do Código Tributário Nacional, que impõe que os créditos cuja compensação a lei pode autorizar devem ser líquidos e certos.

No caso vertente, a contribuinte indicou crédito (saldo negativo do ano-calendário de 2003) em que, na sua formação, foram consideradas estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores.

O montante glosado (R\$ 299.910,74), derivou da constatação da não homologação da compensação pleiteada (estimativas com saldo negativo de períodos anteriores).

Dando efetividade ao entendimento de que, no caso em que o crédito apontado para o encontro de contas é formado por valores que também foram objeto de compensação, o julgamento, se não for realizado de forma conjunta, deve levar em conta a eventual decisão administrativa final acerca da referida compensação, a Segunda Turma Ordinária desta Terceira Câmara decidiu converter o julgamento em diligência para que fosse juntada ao presente a decisão administrativa definitiva proferida no processo administrativo nº 10680.904418/2006-33, feito que tratou da compensação das estimativas questionadas no presente processo.

Conforme despacho de fls. 270, a Recorrente desistiu de discutir administrativamente a homologação parcial objeto do citado processo administrativo nº 10680.904418/2006-33 (fls. 267/268), aderindo ao parcelamento instituído pela Lei nº 11.941, de 2009.

O parcelamento de débito, muito embora represente forma (indireta) de extinção do crédito tributário, não confere ao crédito que dele possa decorrer a liquidez e certeza exigidas pela lei autorizadora da compensação tributária.

Aqui, não se trata de duplicidade de exigência, como quer crer a Recorrente, mas, sim, de observância de critério eleito pela lei (liquidez e certeza do crédito), impeditivo de que se possa promover a compensação por meio de valores que não foram extintos ou, como é o caso, cuja extinção se supõe iniciada mas não foi concluída.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

O acórdão recorrido apresenta parâmetros muito consistentes para a análise da questão suscitada.

Realmente, nada impede que a contribuinte pleiteie restituição/compensação de saldo negativo formado por estimativas que também foram quitadas por compensação.

Mas também é bastante natural que a liquidez e certeza desse saldo negativo esteja condicionado à confirmação da quitação das estimativas (seja por pagamento, seja por compensação).

Seria mesmo ideal que as compensações que estão interligadas fossem analisadas conjuntamente (num mesmo nível de instância), mas quando isso não é possível (porque os processos caminharam separados, não se desenvolveram ao mesmo tempo, etc.), a decisão tem sim que levar em conta o que restou decidido sobre as compensações anteriores, porque há aí uma evidente relação de dependência.

Tudo isso é muito lógico, fácil de ser percebido.

A controvérsia levantada pela contribuinte surge porque, não havendo confirmação da compensação das estimativas, elas continuariam sendo exigidas e seriam (ou teriam sido) posteriormente pagas, seja em razão do próprio Per/Dcomp a elas referente (que não foi homologado), seja pela sua inclusão em processo de parcelamento.

É esse o contexto em que a contribuinte alega uma dupla cobrança. Ou seja, ela pagaria as estimativas e, mesmo assim, lhe seria negado o saldo negativo.

A possibilidade de quitação de estimativas após o encerramento do período de apuração já traz em si certa controvérsia.

Há quem pensa ser descabido falar em estimativa devida (em aberto) após o encerramento do ano-calendário.

E houve época em que a Receita Federal não concedia parcelamento para estimativas que não tinham sido quitadas no momento oportuno.

Mas esse tipo de posicionamento reflete apenas um lado da questão abrangendo as estimativas mensais, o lado do Fisco.

Realmente, depois de encerrado o ano-calendário, a atuação da Fiscalização, no que toca ao tributo propriamente dito, se dá sempre pela ótica do ajuste anual. A Fiscalização não faz lançamento para exigir estimativas mensais não recolhidas. Em relação a essas estimativas, o que se lança é a multa isolada prevista no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Contudo, na ótica dos contribuintes, detectada a falta de recolhimento de alguma estimativa mensal, há de haver a possibilidade de se pagar essa estimativa em atraso, com os devidos acréscimos legais, mesmo depois de encerrado o ano-calendário.

Aliás, esta é a única forma que os contribuintes tem de evitar a referida multa isolada, ao mesmo tempo em que a estimativa recolhida em atraso (com os devidos acréscimos legais) passa a contribuir adequadamente para a quitação do tributo no final do ano, ou para a formação de saldo negativo.

Negar essa possibilidade aos contribuintes implicaria em mantê-los irreversivelmente em uma condição de infração, de irregularidade, o que não é razoável.

E é nessa perspectiva, penso eu, que a Receita Federal não apenas admite que os contribuintes paguem estimativa depois de encerrado o período de apuração, como também concede parcelamento para isso.

Mas por outro lado, também é importante lembrar que para um contribuinte postular restituição ou compensação de tributo, é necessário, de acordo com o Código Tributário Nacional CTN, que seu direito seja líquido e certo, ou seja, que decorra de pagamento comprovadamente realizado em montante indevido ou a maior que o devido.

Sabe-se muito bem que a compensação, na forma em que vem sendo realizada desde a Lei 10.637/2002, implica em um aproveitamento imediato do reivindicado indébito, sob condição resolutória.

Sendo assim, o acolhimento do pleito da contribuinte implicaria em admitir a possibilidade de restituição/compensação de algo que ainda nem mesmo foi pago, o que afronta não só o sistema jurídico, mas a própria lógica das coisas, porque só se restitui (devolve) o que foi anteriormente dado (pago).

Não há como admitir essa ideia, de a contribuinte primeiro receber a restituição, para depois pagar o tributo que daria ensejo àquela restituição.

No caso, ainda haveria um agravante, porque a restituição/compensação do saldo negativo seria pelo seu valor cheio, com todos os acréscimos legais, enquanto que o pagamento parcelado das estimativas se daria com benefícios de anistia, previstos na Lei nº 11.941/2009 (inclusive com redução dos juros de mora).

Mas mesmo que não houvesse essa questão, mesmo que o pagamento futuro da estimativa (seja pela via da execução do Per/Dcomp que contém o débito de estimativa, seja pela via de um parcelamento normal) se desse com todos os acréscimos, ainda remanesceria um problema.

É que o momento para o encontro de contas continuaria sendo a data de envio do Per/Dcomp, e nós estaríamos autorizando a restituição/compensação de crédito que ainda não existia naquela data.

Não há dúvida de que as estimativas pagas posteriormente devem repercutir no ajuste anual.

Seria contraditório, por exemplo, exigir da contribuinte a quitação das estimativas (via execução de Per/Dcomp ou parcelamento) e também exigir o tributo no ajuste em razão da ausência destas mesmas estimativas.

O fato é que o pagamento das estimativas, mesmo extemporâneo, supre o imposto no ajuste, ao mesmo tempo em que afasta o fundamento para a sua cobrança (cobrança do tributo no ajuste).

Mas a restituição/compensação dessas estimativas na forma de saldo negativo implica em questões adicionais, porque elas somente se tornam aptas a embasar restituição ou compensação na medida que forem pagas, e também na medida que o montante pago supere o valor do tributo devido, quando passam a convalidar o saldo negativo a ser restituído/ compensado.

Por isso, o procedimento correto é que a contribuinte apresente Per/Dcomp à medida que o saldo negativo vai se formando pelo pagamento das estimativas parceladas.

Neste processo, só se poderia admitir a compensação do saldo negativo formado (existente) até a data do envio do Per/Dcomp objeto destes autos, ou seja do saldo negativo formado pelas estimativas pagas até aquela data.

Ocorre que o Per/Dcomp foi apresentado em 11/01/2005, e o alegado parcelamento para quitação das estimativas foi feito muito depois disso, porque pautou-se pela Lei nº 11.941/2009.

A alegadas quitações de estimativas no processo de parcelamento, portanto, não dão base para utilização do alegado saldo negativo em 11/01/2005 (data do encontro de contas).

E ainda cabe um último registro importante. Mesmo que se aceitasse integralmente o pleito da contribuinte em relação às estimativas, ainda assim, no momento da execução dessa hipotética decisão pela Delegacia de origem, não haveria nenhuma modificação quanto ao resultado prático do acórdão recorrido, porque o não reconhecimento dos valores indicados como "IR EXTERIOR" (matéria cuja divergência não foi admitida) seria suficiente, por si só, para a reversão total do reivindicado saldo negativo e, portanto, para a negativa do Per/Dcomp objeto deste processo. Para perceber isso, basta verificar os valores contidos na tabela transcrita no início deste voto.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da contribuinte também para essa segunda divergência.

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 nº 11.941/2009, restabelecidos pela Lei nº 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.

*Neste contexto, inexiste enriquecimento sem causa do Erário, mas sim vantagens indevidamente pretendidas pela Contribuinte.* Correta, portanto, a glosa, na composição do saldo negativo de IRPJ de 2007, da parcela de R\$ 80.201,13, referente à estimativa de fevereiro/2007, facultando-se à Contribuinte utilizar este indébito apenas quando quitado o parcelamento correspondente. [grifos nossos]

Registre-se que o posicionamento desta 1ª Turma foi alterado em manifestações posteriores, como se vê nas seguintes decisões:

- Acórdão nº 9101-003.898: na sessão de julgamento de 8 de novembro de 2018, os Conselheiros André Mendes Moura, Cristiane Silva Costa, Luis

Fabiano Alves Penteado, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa e Rogério Aparecido Gil acompanharam o Conselheiro Relator Demetrius Nichele Macei para admitir estimativa parcelada na composição do saldo negativo em razão da possibilidade de sua cobrança e com vistas a evitar cobrança em duplicidade, divergindo os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, Viviane Vidal Wagner e Rafael Vidal de Araújo; e

- Acórdão nº 9101-004.003: na sessão de julgamento de 18 de janeiro de 2019, os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Lívia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo acompanharam o Conselheiro Relator Demetrius Nichele Macei, para admitir estimativa parcelada na composição do saldo negativo em razão da anterior não-homologação de sua compensação, na forma do Parecer COSIT/RFB nº 02/2018, divergindo o Conselheiro Rafael Vidal de Araújo. As Conselheiras Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo acompanharam o relator pelas conclusões por constatar que a confissão irrevogável da estimativa em parcelamento asseguraria sua cobrança.

Contudo, pelas razões antes expostas, *não é possível reconhecer ao sujeito passivo direito creditório na data de apresentação da DCOMP em litígio se a liquidação da estimativa, desacompanhada da integralidade dos acréscimos moratórios, somente se verificou em momento posterior.* [grifos nossos]

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN neste ponto.

Quanto à segunda questão posta, a recorrente argumenta que *na data em que transmitidas as PER/DCOMPs objetos deste feito, não havia ato decisório administrativo reconhecendo direito creditório no sobredito processo (ao contrário, havia decisão de não homologação da compensação pretendida)*, mostrando-se válido o despacho decisório que deixou de reconhecer crédito não dotado dos atributos de liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN. Acrescenta que decisões posteriores no âmbito daquela compensação não poderiam ser aceitas porque constituem *inovação à lide sendo situação nova que não estava em discussão quando da análise inicial da existência do crédito*, citando decisão neste sentido proferida no processo administrativo nº 10680.903353/2013-38. E também observa que inexiste *qualquer previsão na legislação de que a decisão proferida neste processo deva aguardar o desfecho de outras demandas*, devendo o encontro de contas ser analisado no momento da transmissão da DCOMP.

A Contribuinte, por sua vez, deduz objeções semelhantes àquelas apresentadas no tópico precedente.

A manifestação mais recente deste Colegiado acerca do tema está consubstanciada no Acórdão nº 9101-004.131, proferido na sessão de julgamento de 11 de abril de 2019, quando os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Demetrius Nichele Macei e Luis Fabiano Alves Penteado acompanharam a Conselheira relatora Lívia De Carli Germano para negar provimento ao recurso especial da PGFN, divergindo os Conselheiros Rafael Vidal de Araújo, Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo, que lhe davam provimento parcial. A seguir transcreve-se a ementa do referido julgado:

GLOSA DE CRÉDITO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA.

A compensação regularmente declarada tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.

Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.

A glosa do saldo negativo formado por estimativas compensadas acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.

O voto condutor da Conselheira Lívia De Carli Germano expressa que:

A matéria posta à apreciação desta Câmara Superior consiste em definir as condições para a homologação de declaração de compensação (Dcomp) que pretenda extinguir os débitos nela confessados com crédito de saldo negativo de IRPJ (e/ou base negativa de CSLL) formado por estimativas mensais cuja quitação foi efetuada por compensação não homologada pela autoridade administrativa.

Para o acórdão recorrido, o fato de haver questionamento quanto à efetiva quitação das estimativas mensais que formaram o saldo negativo pleiteado é irrelevante, eis que, mesmo que sobrevenha decisão administrativa não homologando a compensação das estimativas, o respectivo débito está confessado e, portanto, poderá ser imediatamente cobrado pela Receita Federal. Já para os acórdãos paradigmáticos, a homologação da Dcomp está condicionada à certeza e à liquidez do crédito financeiro declarado, o que incorre no caso de saldo negativo formado por estimativa cuja compensação não tenha sido homologada.

Compreendo que o recurso da Fazenda Nacional não merece acolhimento.

A matéria encontrava-se pacificada tanto no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), quanto da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), como segue:

**Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit 18, de 13 de outubro de 2006:**

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.

**PARECER PGFN/CAT 88/2014:**

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa.

Lei no 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança.

Muito embora a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional tenha inicialmente editado pronunciamentos que cogitavam a impossibilidade de inscrição na dívida ativa dos débitos correspondentes às estimativas não pagas (Pareceres PGFN/CAT 1.658/2011 e

193/2013), tal incerteza foi superada com o Parecer PGFN/CAT 88/2014, que esclarece:

“(...) 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.”

Portanto, é indubioso que, em se tratando de estimativas objeto de compensação não homologada, mas que se encontram confessadas, quer por Declarações de Compensação efetuadas a partir da vigência da Medida Provisória nº 135/2003 (31/10/2003), quer por parcelamento, os respectivos valores devem ser computados no saldo negativo do ano-calendário, porque serão cobrados através do instrumento de confissão de dívida.

A liquidez e certeza do crédito é confirmada pela própria Receita Federal, conforme se depreende da leitura do Parecer COSIT/RFB 2, de 3 de dezembro de 2018, veja-se, com grifos nossos:

(…)

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.

(...)

Nesta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais tem prevalecido o entendimento acima, em votação por maioria. Foram nesse sentido as decisões no âmbito dos acórdãos 9101-004.037, de 14 de fevereiro de 2019; 9101-004.003, de 18 de janeiro de 2019; 9101-003.959, de 16 de dezembro de 2018; 9101-003.891, de 8 de novembro de 2018; 9101-002.489, de 23 de novembro de 2016.

Nesse passo, colaciono abaixo a ementa e trechos do preciso voto vencedor proferido no acórdão 9101-003.891, elaborado pelo Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, adotando-o como razões complementares de decidir no presente julgado:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

**GLOSA DE CRÉDITO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA.**

A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.

Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.

A glosa do saldo negativo utilizado pela Contribuinte acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.

Trechos do voto:

Ora, temos aqui uma situação gravosa sendo imposta à Recorrente. Isso porque, temos, de um lado, a não homologação das compensações efetuadas para fins de liquidação dos débitos de estimativa que passaram a compor o saldo negativo do ano-base e, de outro, o presente processo, por meio do qual a Fiscalização, DRJ e Turma Ordinária deste Conselho entendem que a estimativas em discussão não devem compor o saldo negativo utilizado pelo Recorrente, reduzindo o crédito utilizado, fazendo remanescer um débito em aberto.

Assim, caso entendêssemos no presente processo que tais estimativas, extintas por compensações (em discussão administrativa) devem ser desconsideradas para fins de composição do saldo negativo do respectivo período e, nos demais processos, a Recorrente venha a ter uma decisão desfavorável, teríamos uma cobrança em duplicidade dos respectivos valores.

Isso porque, a Recorrente seria chamada a pagar as estimativas indevidamente compensadas, com os devidos acréscimos legais ao mesmo tempo em que seria obrigada também, a pagar os débitos liquidados através do aproveitamento do saldo negativo do período. A não homologação das compensações vinculadas às estimativas de IRPJ e CSLL tem determinado, em efeito cascata, o não reconhecimento dos saldos negativos apurados ao final do exercício, o que vem causando um verdadeiro imbróglio processual.

O § 2º do art. 74 da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei 10.637/02, assim dispõe:

“§ 2ºA compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.”

O texto legal é claro no sentido de prever que a compensação é forma de extinção do crédito tributário, como, aliás, não poderia deixar de ser, em face do art. 156 do CTN.

Desta forma, assim como ocorre no caso de pagamento antecipado dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a compensação validamente realizada (aquele que cumpre as formalidades legais) extingue o crédito tributário para todos os fins, a despeito de o Fisco poder desconsiderá-la no futuro. (...)

A própria RFB, através da Coordenadoria de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cosit), editou a Solução de Consulta Interna nº 18/06, a qual determina que na hipótese de não homologação de Declaração de Compensação (DCOMP) relacionada a débito de estimativa mensal, o fato de tal compensação encontrarse em discussão administrativa ainda não julgada definitivamente não macula o crédito relativo ao saldo negativo apurado ao final do período base relativo a tal estimativa, conforme assim trecho destacado da ementa:

"Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para fins de cálculo e cobrança de multa isolada pela falta de pagamento e não devem ser encaminhadas para inscrição em Dívida Ativa da União; Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento de estimativa.

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." (grifos nossos)

Essa posição adotada pela Receita Federal corrobora o entendimento do Poder Judiciário sobre a manutenção do status de "extinção" dos débitos compensados até o julgamento definitivo do respectivo processo administrativo fiscal, nos termos dos parágrafos 2º, 9º, 10º e 11º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996. (...)

Além disso, não podemos esquecer que, na hipótese de despacho decisório que não homologa a compensação efetuada pelo contribuinte, tem-se a possibilidade de impugnação dessa decisão, o que dá início ao contencioso administrativo. Neste sentido, o art. 74 da Lei 9.430/96 prevê o direito do contribuinte de interpor, no prazo de 30 dias, manifestação de inconformidade contra o despacho decisório que deixou de homologar a compensação. Caso o despacho decisório seja mantido pelo órgão julgador de primeira instância, existe, ainda, a possibilidade de interposição de Recurso Voluntário ao CARF e, posteriormente, ao CSRF (quando houver cabimento). E, conforme disposto nos §§ 7º a 10º do art. 74 da Lei 9.430/96, os recursos apresentados contra despacho decisório que não homologa a compensação têm efeito suspensivo quanto à cobrança do débito compensado, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Assim, uma vez quitadas as estimativas em decorrência de procedimentos compensatórios, não há outra solução senão o cômputo para fins de apuração do saldo negativo do IRPJ/CSLL, sem prejuízo de cobrança com acréscimos legais do crédito pleiteado no PER/DCOMP, na hipótese de ausência de homologação. (...)

É certo, portanto, que não cabe a glosa do crédito referente à saldo negativo de CSLL baseada simplesmente na não homologação das compensações das estimativas do período, tendo em vista que eventual ausência de homologação de tais compensações em definitivo tem o condão de gerar a cobrança do valor indevidamente compensado em processo próprio, sem risco de dupla penalização do contribuinte.

Portanto, comprehendo que deve ser mantida a decisão recorrida.

Esta, porém, não é a melhor solução que se apresenta para a questão. *É certo que o sujeito passivo, tendo declarado regularmente a compensação de estimativas integrantes do saldo negativo, aqui sob análise, não pode ser duplamente onerado com a eventual cobrança das estimativas em razão da não-homologação da compensação declarada e da glosa destas estimativas no subsequente saldo negativo apurado. Contudo, não se pode admitir que o saldo negativo lhe seja reconhecido sem a efetiva liquidação das estimativas compensadas. 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. [grifos nossos]*

*Embora o Parecer COSIT/RFB nº 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. [grifos nossos]*

*De outro lado, diversamente do que aduz a recorrente, se as compensações em litígio nos autos do processo administrativo nº 13804.000910/2007-63 forem homologadas, ou, se não homologadas, forem pagas no prazo permitido pela legislação<sup>1</sup>, será confirmada a extinção das estimativas na data de apresentação da DCOMP, permitindo o reconhecimento do saldo negativo por elas integrado e posteriormente utilizado em compensação. [grifos nossos]*

[...]

No caso desse precedente, o Acórdão determinou o sobrerestamento do feito até o término do processo administrativo prejudicial no qual se discutia a compensação das estimativas que compunham o saldo negativo pleiteado naqueles autos, com retorno dos autos à turma ordinária a partir da solução daquele litígio prejudicial.

Contudo, no caso concreto, conforme já esclarecido, o processo administrativo prejudicial já foi encerrado e o contribuinte não adimpliu os débitos que restaram em aberto, e, consequentemente, tornou-se definitiva a não homologação das estimativas que compõe o saldo negativo ora pleiteado.

Assim sendo, o pleito do contribuinte não pode prevalecer.

Por outro lado, esclarece-se que deve a unidade de origem adotar as cautelas necessárias a fim de que os débitos do presente processo não sejam cobrados em duplicidade com os débitos de estimativa já inscritos em dívida ativa que formavam o saldo negativo pleiteado e cujas compensações não foram homologadas no processo nº 11065.000715/2010-12.

---

<sup>1</sup> O art. 74, §7º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, permite que o sujeito passivo pague o débito objeto de compensação não homologada em até 30 (trinta) dias, contados da ciência do ato que não a homologou. Este prazo é interrompido com a interposição dos recursos administrativos dotados de efeito suspensivo da exigibilidade dos débitos compensados, na forma dos §§ 9º e 10 da Lei nº 9.430, de 1996, também incluídos pela Medida Provisória nº 135, de 2003, e voltará a ser concedido quando o sujeito passivo for cientificado da decisão administrativa que confirmar a não-homologação da compensação.

## CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, devendo a unidade de origem adotar as cautelas necessárias a fim de que os débitos do presente processo não sejam cobrados em duplicidade com os débitos de estimativa já inscritos em dívida ativa.

(documento assinado digitalmente)  
Fernando Brasil de Oliveira Pinto