



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.007644/2006-04
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.531 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 14 de julho de 2021
Recorrente COMPANHIA DE SEGUROS PREVIDENCIA DO SUL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. CÔMPUTO DE ESTIMATIVA OBJETO DE PARCELAMENTO.

É ilegítima a negativa, para fins de compensação de Saldo Negativo, do direito ao cômputo de estimativa mensal que foi objeto de parcelamento, ainda que este tenha sido formalizado em momento posterior ao do fato gerador do respectivo IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos a conselheira Edeli Pereira Bessa e o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, que votaram pelo não conhecimento. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Luiz Tadeu Matosinho Machado, que votaram por negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.531 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 11080.007644/2006-04

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 495/511) interposto pela contribuinte COMPANHIA DE SEGUROS PREVIDENCIA DO SUL em face do **Acórdão nº 1402-004.235** (fls. 477/485), o qual, por voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2001

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS PARCELADAS.

A utilização de indébito tributário exige que o direito seja líquido e certo. Se a estimativa somente foi quitada em razão de posterior parcelamento, ela não pode ser admitida no saldo negativo, ainda que o parcelamento seja formalizado depois da não homologação de Declaração de Compensação - DCOMP apresentada para liquidação da estimativa. O procedimento correto é apresentação de DCOMP à medida que o saldo negativo vai sendo formado pelos pagamentos parcelados. Inadmissível a contribuinte primeiro se beneficiar do crédito, para depois pagar o tributo que daria ensejo àquele indébito, mormente se os benefícios concedidos no parcelamento impedem a recomposição integral da mora.

Por bem resumir o litígio, transcrevo abaixo o relatório da decisão de piso:

A interessada apresentou declarações de compensação em que constavam como crédito saldos negativos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) dos anos-calendários 1998, 1999, 2000 e 2001, nos valores respectivos de R\$ 8.948,81, R\$10.062,58, R\$ 1.396,23 e R\$ 102.999,07, e saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de 2001, por R\$ 109.392,93 (fls. 1, retificada pela 37, 19, 23 e 35).

Originalmente protocolizadas no processo administrativo 11080.013879/2002-01, as compensações foram separadas em quatro processos administrativos, adequando-se ao sistema informatizado que conduz os procedimentos de liquidação das compensações. Em decorrência, a decisão adotada neste processo-matriz, vinculada à compensação do saldo negativo de 1998, aplica-se aos demais: 11080.007645/2006-41 (ano-calendário 1999), 11080.007648/2006-84 (ano-calendário 2000) e 11080.007644/2006-04 (ano-calendário 2001).

A DRF Porto Alegre expediu despachos decisórios para cada um dos processos, identificados pelos números 929 a 932, conforme a ordem sequencial dos anos-calendários cujos saldos negativos estavam sendo analisados. Eis a síntese do resultado (valores em R\$):

Natureza	Ano-calendário	Informado em declaração de compensação	Reconhecido pela DRF/POA	Diferenças
Saldo negativo de IRPJ	1998	8.948,81	5.222,64	3.726,17
	1999	10.062,58	0,00	10.062,58
	2000	1.396,23	0,00	1.396,23
	2001	102.999,07	56.760,93	46.238,14
Saldo negativo de CSLL	2001	109.392,93	94.458,76	14.934,17
TOTAL				76.357,29

As diferenças apuradas pela DRF/POA foram justificadas por falta de comprovação de pagamentos de estimativas mensais de IRPJ e CSLL informadas como pagas DIPJ. Consta nas decisões daquela unidade que as estimativas concernentes à diferença de IRPJ em 2001 teriam sido objeto de parcelamento e, quanto à diferença de CSLL do mesmo ano, o valor teria sido depositado em ação de mandado de segurança; todavia, a autoridade administrativa entendeu que não poderia ser considerá-la quitada enquanto pendente a definição judicial.

Os despachos decisórios foram cientificados à contribuinte em 27/10/06 (fls. 322 e 335) e a manifestação de inconformidade foi apresentada em 24/11/06 (fl. 336).

A inconformidade não contém contestação expressa quanto ao decidido pelo despacho decisório 929, que apreciou o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998, nem

quanto à matéria do despacho decisório 932 que decidiu sobre o saldo negativo de CSLL de 2001. Com isso, o litígio a ser aqui examinado restringe-se a R\$ 57.696,55, correspondente às diferenças quanto ao reconhecimento do saldo negativo de IRPJ dos anos-calendários 1999, 2000 e 2001.

A recorrente alega que as diferenças nos anos-calendários 1999 e 2000 correspondem a imposto de renda retido na fonte não compensado, que não constou das fichas de cálculo do imposto de renda mensal por estimativa, mas constou da ficha do imposto de renda sobre o lucro real. Tais valores não foram deduzidos dos débitos do parcelamento, sendo passíveis de compensação. Quanto ao saldo negativo de IRPJ de 2001, diz que apurou estimativa até fev/01 por R\$ 154.313,32 e levantou balancetes de suspensão ou redução para os meses seguintes. O imposto a pagar no ano foi menor que o apurado na estimativa de fevereiro, da qual pagou R\$ 108.075,18 e parcelou a diferença de R\$ 46.238,14.

A análise do litígio foi iniciada por esta 5ª Turma, tendo sido o processo convertido em diligência para que fossem levantados os valores originais do que foi recolhido no ano-calendário 2001 relativamente ao parcelamento de R\$ 46.238,14 e do que foi recolhido do mesmo parcelamento entre 1/1/02 e a data do pedido de compensação. Solicitou-se ainda a elaboração de relatório circunstanciado, com ciência das considerações à interessada para que se manifestasse exclusivamente sobre o assunto tratado na diligência.

A DRF/POA respondeu que nada foi pago do parcelamento em 2001, nem anteriormente aos pedidos de compensação. O parcelamento havia sido solicitado depois dos pedidos de compensação (fls. 363/364).

A interessada apresentou petição tempestiva em que relata fatos e discorre sobre os saldos negativos de 1998 a 2001, inclusive quanto à CSLL. Nada acrescentou objetivamente em relação ao objeto da diligência, apenas reiterou que a diferença de R\$ 46.238,14 fora admitida no Paes e que, portanto, poderia ser objeto de compensação.

Em Sessão de 29 de outubro de 2010, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ (fls. 435/438).

A contribuinte, então, interpôs recurso voluntário (fls. 449/464), que foi objeto do referido Acórdão nº 1402-004.235 (fls. 477/485).

Em seguida a empresa apresentou o recurso especial (fls. 495/511), sustentando que a decisão recorrida diverge dos Acórdãos (*paradigmas*) nºs **9101-005.116** (fls. 505/519) e **1302-003.893** (fls. 520/539).

Despacho de fls. 570/575 admitiu o recurso nos seguintes termos:

(...)

A recorrente dirige sua irresignação contra a decisão da Turma julgadora que, segundo seu entendimento, estaria em desacordo com outras decisões do CARF ao vedar, o recorrido, que valores relativos a estimativas parceladas integrem saldo de base de cálculo negativa a fundamentar direito creditório.

Apresenta como paradigmas os acórdãos nºs 9101-005.116 e 1302-003.893, não reformados até a presente data, que registram as seguintes ementas, no que diz respeito à controvérsia em análise:

Acórdão 9101-005.116, de 03/09/2020

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

Ano-calendário: 2002

GLOSA DE ESTIMATIVAS. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. POSSIBILIDADE. As estimativas compensadas, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação (mesmo que parceladas), devem ser

consideradas no cômputo do saldo negativo, tendo em vista o disposto no Parecer Normativo COSIT/RFB 02/2018.

Acórdão 1302-003.893, de 15/08/2019

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

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA CONFESSADA E POSTERIORMENTE PARCELADA.

No mesmo sentido do entendimento que foi consolidado no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02/2018, se o valor remanescente do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é oriundo de um débito de estimativa confessado em outros pedido de compensação, mesmo que posteriormente tenha sido objeto de parcelamento, não há porque não reconhecer o seu direito. Os interesses fazendários estão protegidos.

A recorrente, visando demonstrar a ocorrência do dissídio jurisprudencial a fim de garantir o seguimento do recurso especial, aduz os seguintes argumentos principais:

(...)

Passo à análise da divergência suscitada.

Compulsando-se o acórdão paradigma nº 9101-005.116, pode-se extrair as seguintes razões, do voto vencedor do julgado:

Peço vênia e ousa divergir da i. Relatora, no âmbito deste voto, tendo em vista o fato de que a matéria devolvida ao exame deste E. Colegiado diz respeito ao **aproveitamento de estimativas parceladas na formação do saldo negativo para fins de compensação**, transmitidas por meio de DCOMP.

[...]

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

[...]

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

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

[...]

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

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

Não é diverso do entendimento explicitado no acórdão nº 1302-003.893, segundo paradigma apresentado, conforme seguintes passagens do voto condutor:

No caso presente, é importante invocar a hipótese de as estimativas estarem parceladas porque, compulsando os autos dos processos nº 10865.900295/2009-46 e

10865.900296/2009-91, constato que, em 26/05/2017, a empresa apresentou pedidos de desistência daqueles recursos com o objetivo de viabilizar sua inclusão no Programa de Regularização Tributária (PRT).

Portanto, em consonância com o último trecho transcrito do referido parecer, não faz diferença que as estimativas indicadas para compensação tenham sido objeto de parcelamento. O que importa é que o valor confessado a título de estimativas (por DCTF ou, mesmo, nas DCOMP) deixou de ser mera antecipação e passou a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31 de dezembro do correspondente anocalendarário.

Se o valor remanescente do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é oriundo de um débito de estimativa confessado no âmbito de um programa de parcelamento, não há porque não reconhecer o seu direito. Os interesses fazendários estão protegidos. (destaquei)

Destarte, merece guarida o recurso voluntário porque se alinha com o entendimento agora consolidado no âmbito da própria Receita Federal.

Já o recorrido, conforme destacado pela Contribuinte, apresenta solução diversa para situação fática similar, conforme se demonstra a partir da seguinte passagem do voto condutor do julgado:

O cerne do litígio reside sobre a possibilidade de se compensar valores declarados de estimativas mensais que foram objeto de parcelamento. Referem-se aos pagamentos não confirmados dos anos-calendários 1999, 2000 e 2001, nos valores respectivos de R\$ 178.302,09, R\$ 249.835,43 e R\$ 46.238,14, que teriam sido parcelados no processo administrativo 11080.001585/2003-18 (fls. 78/85, 105/114, 138 e 271/272).

[...]

O parcelamento, no âmbito tributário, corresponde a hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a evidenciar 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.**

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 primeiro receber a restituição (ainda que na forma de compensação), para depois pagar o tributo que daria ensejo àquela restituição.

O cotejo entre o recorrido e os paradigmas indicados evidenciam situação fática similar, qual seja, a inclusão de estimativas parceladas para composição de saldo negativo ou base de cálculo negativa utilizados como crédito para fins de compensação tributária. As decisões proferidas nos respectivos processos, conforme acima demonstrado, são divergentes, já que o recorrido negou a possibilidade de inclusão das estimativas parceladas na composição do saldo negativo a ser compensado, ao passo que as decisões proferidas nos acórdãos paradigmas admitiram a inclusão dos valores parcelados na composição dos referidos saldos negativos. Para situações fáticas similares, soluções divergentes, caracterizando o dissídio jurisprudencial a ser sanado por decisão a ser proferida pela CSRF.

(...)

Chamada a se manifestar, a PGFN ofereceu contrarrazões (fls. 577/586), pugnando apenas pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e não teve seu seguimento contestado pela PGFN em suas contrarrazões.

Tendo isso em vista, e por concordar com o juízo prévio de admissibilidade, entendo que o Apelo deve ser conhecido nos termos do despacho de fls. 577/586.

Mérito

Conforme relatado, o cerne do litígio reside sobre a possibilidade ou não do contribuinte computar, para fins de compensação de Saldo Negativo, valores declarados a título de estimativa mensal que foi objeto de parcelamento.

Segundo a decisão recorrida:

O parcelamento, no âmbito tributário, corresponde a hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a evidenciar 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**.

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 primeiro receber a restituição (ainda que na forma de compensação), para depois pagar o tributo que daria ensejo àquela restituição.

Com a devida vênia, não concordo com esse racional.

Em que pese a mencionada estimativa não ter sido objeto de pagamento antes da compensação do Saldo Negativo, restou provado que ela foi incluída em parcelamento, fato este que a meu já confere o direito da contribuinte de computá-la no indébito.

Ora, o parcelamento decorre de lei, possui efeitos de confissão de dívida e garante ao fisco adotar todas as medidas necessárias para exigir a satisfação da obrigação assumida pelo contribuinte.

Admitir, portanto, a glosa de estimativa parcelada no cômputo do Saldo Negativo, além de contrariar a sua natureza jurídica de *estimativa* e os próprios efeitos jurídicos do *parcelamento*, permitiria ainda ao fisco cobrar um crédito tributário em duplicidade, o que a meu ver definitivamente não se sustenta.

De qualquer forma, não se pode perder de vista que a interpretação da própria Receita Federal do Brasil caminhou em direção oposta ao da decisão ora recorrida. É o que podemos constatar do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02/2018, o qual, não obstante tenha tratado dos efeitos da *extinção de estimativas por compensação*, reconheceu a possibilidade de inclusão de estimativa parcelada no saldo apurado a título de Saldo Negativo. Confira-se:

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.

Nesse sentido, entendo que é ilegítima a negativa, para fins de compensação de Saldo Negativo, do direito ao cômputo de estimativa mensal que foi objeto de parcelamento, ainda que este tenha sido formalizado em momento posterior ao do fato gerador do respectivo IRPJ.

Conclusão

Pelo exposto, dou provimento ao recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira divergiu do I. Relator no conhecimento e no mérito do recurso especial.

No que diz respeito ao conhecimento, importa ter em conta a pretensão da recorrente de ver reconhecida a *possibilidade de inclusão das estimativas confessadas e posteriormente parceladas no cômputo dos saldos negativos* pleiteados, concernentes aos anos-calendário 1998 a 2001, período no qual sequer havia a possibilidade de liquidação das estimativas mediante apresentação de Declaração de Compensação – DCOMP.

O acórdão recorrido, de seu lado, analisa apenas a circunstâncias de as estimativas terem sido parceladas, sem nada mencionar acerca de sua situação anterior, e conclui que o sujeito passivo não dispunha de crédito líquido e certo no momento da apresentação das DCOMP em litígio nestes autos, porque o parcelamento representa hipótese de suspensão da exigibilidade e não corresponde a *efetivo pagamento do tributo*.

É sob esta ótica que o voto condutor do acórdão recorrido traz consignado que:

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 primeiro receber a restituição (ainda que na forma de compensação), para depois pagar o tributo que daria ensejo àquela restituição. Nesse sentido o Acórdão nº 9101-004.447 – CSRF / 1ª Turma, relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa, cuja ementa é reproduzida a seguir:

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

Ano-calendário: 2007 COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO.

ESTIMATIVAS PARCELADAS. A utilização de indébito tributário exige que o direito seja líquido e certo. Se a estimativa somente foi quitada em razão de posterior parcelamento, ela não pode ser admitida no saldo negativo, **ainda que o parcelamento seja formalizado depois da não homologação de Declaração de Compensação - DCOMP apresentada para liquidação da estimativa**. O procedimento correto é apresentação de DCOMP à medida que o saldo negativo vai sendo formado pelos pagamentos parcelados. Inadmissível a contribuinte primeiro se beneficiar do crédito, para depois pagar o tributo que daria ensejo àquele indébito, mormente se os benefícios concedidos no parcelamento impedem a recomposição integral da mora.

ESTIMATIVAS COMPENSADAS. 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. Assim, a decisão acerca da existência do saldo negativo deve ser sobrestada até a solução do litígio administrativo acerca da homologação da compensação de estimativa que o integra.

[...] (*negrejou-se*)

As referências genéricas assim postas, nos destaques acima, acerca da adoção da mesma solução aplicável na hipótese de existência de DCOMP para liquidação por compensação da estimativa anteriormente parcelada, não permitem transportar a objeção posta no acórdão recorrido para este contexto. O litígio sob análise demanda decisão acerca da possibilidade de inclusão, no saldo negativo, de estimativas parceladas e, ainda, no seguinte contexto assim referido na decisão de 1ª instância (e-fls. 29/32):

As declarações de compensação foram entregues entre os períodos de 8/10/02 e 7/2/03, com retificação em 31/10/03. A partir da entrega da primeira declaração, o art. 74 da Lei 9.430/96 já havia sido alterado pela Medida Provisória 66, de 29/8/02, possibilitando a extinção do crédito tributário, sob condição resolutória, por meio de compensação

declarada à Receita Federal. Portanto, há que se examinar a compensação à luz dos efeitos incidentes na data da apresentação das declarações originais.

A DRF/POA demonstra que o processo de parcelamento foi aberto em 18/2/03 (fls. 361/363 e que as compensações foram formalizadas em entregues em datas anteriores.

Veja-se que o Colegiado *a quo*, sob o entendimento de que as estimativas liquidadas por parcelamento somente podem integrar saldo negativo a ser destinado em compensação depois de liquidado o parcelamento, sequer tem em conta que o parcelamento invocado pelo sujeito passivo foi formalizado depois da apresentação das DCOMP. Assim, para ver desconstituída esta interpretação da legislação tributária, cumpriria à Contribuinte trazer paradigmas que validassem, na formação do saldo negativo, estimativas liquidadas de forma semelhante.

Ocorre que a ementa dos paradigmas indicados já se presta a evidenciar que o entendimento neles expresso está pautado no Parecer Normativo COSIT nº 02/2018, cujo objeto foi assim circunscrito em sua ementa:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas.

Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data.

No caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga. Os valores dessas estimativas devem ser glosados. Não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação. Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido.

Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.

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

No paradigma nº 1302-003.893 nota-se, no quadro transcrito do despacho decisório de não-homologação ali em debate, que se tinha em conta, apenas, estimativas compensadas glosadas na formação do saldo negativo do ano-calendário 2005, nada sendo referido acerca de estimativas apenas parceladas.

É certo que o voto condutor de referido paradigma traz consignado, no excerto invocado no exame de admissibilidade, que:

No caso presente, é importante invocar a hipótese de as estimativas estarem parceladas porque, compulsando os autos dos processos nº 10865.900295/2009-46 e 10865.900296/2009-91, constato que, em 26/05/2017, a empresa apresentou pedidos de desistência daqueles recursos com o objetivo de viabilizar sua inclusão no Programa de Regularização Tributária (PRT).

Portanto, em consonância com o último trecho transcrito do referido parecer, **não faz diferença que as estimativas indicadas para compensação tenham sido objeto de parcelamento. O que importa é que o valor confessado a título de estimativas (por DCTF ou, mesmo, nas DCOMP) deixou de ser mera antecipação e passou a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário.**

Se o valor remanescente do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é oriundo de um débito de estimativa confessado no âmbito de um programa de parcelamento, não há porque não reconhecer o seu direito. Os interesses fazendários estão protegidos.

Destarte, merece guarida o recurso voluntário porque se alinha com o entendimento agora consolidado no âmbito da própria Receita Federal. (*negrejou-se*)

Contudo, antes desta abordagem, o Conselheiro Relator assim circunstancia os fatos ali sob análise:

Como se vê a partir do que foi relatado, as compensações declaradas não foram homologadas pela instância *a quo* porque **as compensações de estimativas que compõem o saldo negativo reivindicado pendiam ainda de decisão em outros processos. Com efeito, na época, aguardava-se o julgamento de recursos voluntários nos processos nº 10865.900295/2009-46 e 10865.900296/2009-91.**

Essa, de fato, vinha sendo a opinião de muitas unidades da Receita Federal nas diversas situações nas quais o contribuinte apurava saldo negativo oriundo de estimativas não efetivamente recolhidas. O caso mais comum era aquele em que as estimativas haviam sido "pagas" mediante sua inclusão como débitos em outros processos de compensação. Como, muitas vezes, a homologação da compensação estava ainda pendente da solução de um contencioso, alegava-se que o contribuinte não possuía o direito líquido e certo no processo decorrente.

Nada obstante, o recente Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02/2018 afastou esse ponto de vista. **Depois de restringir seu escopo às declarações de compensação transmitidas até 31/05/2018, visto que a Lei nº 13.670/2018 passou a vedar a compensação de débitos concernentes às estimativas, o referido ato normativo consolidou o entendimento do órgão nas situações em que as estimativas foram confessadas em DCTF e não foram quitadas nem por pagamento nem por compensação.** Confira-se:

[...]

Mais à frente, o parecer trata do entendimento consolidado para os casos comuns acima mencionados, isto é, **quando a homologação da compensação está ainda pendente da solução de um contencioso.** Observe-se:

[...]

Por fim, o parecer deixa claro que tal entendimento se aplica também aos casos em que a estimativa foi objeto de parcelamento. Veja-se:

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

[...] *(destacou-se)*

Logo, não era de qualquer estimativa parcelada que se tratava no paradigma nº 1302-003.893, mas sim daquela antecedida por liquidação mediante DCOMP, cuja não-homologação deixa de ser contestada administrativamente, seguindo-se seu parcelamento. Ainda que o voto condutor do acórdão recorrido refira, genericamente, a confissão *por DCTF ou, mesmo, nas DCOMP*, o Colegiado decide em razão dos fatos sob análise, de modo que a referência à confissão apenas por DCTF é mero *obiter dictum* e não se presta a caracterizar o dissídio jurisprudencial. Ademais, sequer há evidência nestes autos que os débitos de estimativas estavam confessados em DCTF antes da apresentação das DCOMP. As referências neste sentido, trazidas do processo administrativo nº 11080.013879/2002-01 para estes autos, são no sentido da vinculação das estimativas, em DCTF, a parcelamento que, como antes mencionado, somente foi formalizado depois da apresentação das DCOMP aqui em litígio (e-fls. 123/130), inexistindo informação se a declaração em DCTF foi promovida antes do parcelamento.

No mesmo sentido é o paradigma nº 9101-005.116, como se confirma nos excertos transcritos no exame de admissibilidade, com novos destaques:

Peço vênia e ousou divergir da i. Relatora, no âmbito deste voto, tendo em vista o fato de que a matéria devolvida ao exame deste E. Colegiado diz respeito ao aproveitamento de estimativas parceladas na formação do saldo negativo para fins de compensação, transmitidas por meio de DCOMP.

[...]

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

[...]

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

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

[...]

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

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

Assim, os acórdãos comparados divergem em ponto determinante para a solução dos litígios: a existência de prévia confissão, em DCOMP, das estimativas posteriormente parceladas. É sob este regime específico de confissão associada a extinção por compensação que o Parecer Normativo COSIT nº 02/2018, referido nos paradigmas, afirma a possibilidade de cobrança das estimativas não-homologadas e assim conclui pela impossibilidade de sua glosa no saldo negativo por ela integrado. Nada no referido ato permite concluir que, por sua aplicação, os Colegiados que proferiram os paradigmas também invalidariam a glosa, no saldo negativo, de estimativas que fossem, apenas, parceladas, depois de confessadas em DCTF.

Nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevralgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões, portanto, para NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

No mérito, valeria aqui o que consignado no voto vencido do paradigma nº 9101-005.116, vez que vencido na premissa de que seria irrelevante a anterior extinção das estimativas mediante DCOMP, aspecto, aliás, ali suficiente para dispensar qualquer discussão acerca da repercussão das peculiaridades do parcelamento de estimativas, o que só confirma a inaptidão de tal paradigma para caracterização do dissídio jurisprudencial nestes autos. Esta Conselheira lá consignou que:

No mérito, o litígio aqui posto em tudo se assemelha ao apreciado por meio do Acórdão n.º 9101-004.447¹, no qual estimativas compensadas por meio de Declaração de Compensação – DCOMP, à época em que esta já configurava confissão de dívida, depois de não-homologadas, foram objeto de parcelamento². Assim, esta Conselheira reprisa, aqui, as razões lá apresentadas para dar provimento ao recurso especial da PGFN:

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 n.º 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 n.º 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:

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício), e divergiram na matéria os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Demetrius Nichele Macei e Livia de Carli Germano.

² Como se vê à e-fl. 62, as estimativas de janeiro a julho (parte) foram objeto da DCOMP n.º 33455.47009.160804.1.7.03-72, vinculadas ao mesmo processo administrativo reportado às e-fls. 398/399 e 402/404.

“(…)

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 indubitoso 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 ano-calendário 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 primeiro 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, inexistente 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.

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, Livia 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.

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

Também aqui, por meio de compensação declarada em 2004, a Contribuinte pretendeu liquidar débitos valendo-se de saldo negativo apurado para o ano-calendário 2002, mas integrado por estimativas que somente passaram a ser liquidadas com o parcelamento realizado com os benefícios da Lei nº 11.941/2009. Em tais circunstâncias, o saldo negativo apenas se conformará com a liquidação das estimativas no âmbito do parcelamento, e a partir da constituição do indébito terá início o prazo prescricional para sua utilização, não se verificando a decadência do direito de crédito na forma alegada em contrarrazões.

Assim, também aqui deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso da PGFN.

Aqui, com mais razão, a Contribuinte pretendeu, por meio de compensação declarada entre 08/10/2002 e 07/02/2003, valer-se de saldo negativo formado por estimativas que somente foram parceladas em 18/02/2003. Nem mesmo o parcelamento das estimativas existia à época da compensação do saldo negativo por elas constituído, assim como não há informação de que as estimativas estavam, ao menos, consignadas em DCTF antes da apresentação das DCOMP aqui em litígio.

Por oportuno, apenas consigne-se a reformulação de parte dos argumentos expressos no voto antes transcrito, quanto à recomposição parcial da mora verificada em parcelamentos favorecidos com a dispensa dos encargos correspondentes. Isto em razão da ampliação do exame do tema no Acórdão nº 9101-005.101, no qual se analisou saldo negativo formado por estimativas liquidadas com benefícios semelhantes, e posteriormente utilizado em compensação. Admitiu-se, naquelas circunstâncias, que o saldo negativo fosse atualizado desde o encerramento do ano-calendário de sua apuração, ainda que as estimativas fossem liquidadas posteriormente e com parcial recomposição da mora. Esta Conselheira aduziu que:

A indisponibilidade, pela Fazenda Pública, dos recursos que integram a formação de indébito tem influenciado o entendimento expresso por esta Conselheira em outros julgados, no sentido de condicionar sua utilização em compensação à quitação das antecipações que o integram. Cite-se, por exemplo, o voto condutor do Acórdão nº 9101-004.447³, exigindo a quitação do parcelamento de estimativas para constituição de

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia de Carli

saldo negativo e sua compensação mediante Declaração de Compensação – DCOMP, instrumento que se presta à extinção do débito compensado na data de sua apresentação. Na mesma linha é o voto vencedor do Acórdão nº 1101-001.116⁴, excluindo da composição do saldo negativo estimativas depositadas judicialmente, cuja extinção somente se verifica com a conversão dos depósitos em renda da União.

Aqui, porém, a utilização do indébito em compensação é posterior à quitação da estimativa, e sua definição como direito creditório não se deu sob a alegação de pagamento indevido ou a maior de estimativa, mas sim como saldo negativo do período correspondente. E este aspecto é determinante para a definição dos juros aplicados sobre o indébito.

Inicialmente registre-se que a legislação de regência invocada não aborda, especificamente, esta questão. Veja-se:

Lei nº 8.383, de 1991

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

Lei nº 9.250, de 1995

Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior

Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício), e divergiram na matéria os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Demetrius Nichele Macei e Livia De Carli Germano

⁴ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente em exercício), Luiz Tadeu Matosinho Machado, Benedicto Celso Benício Júnior, José Sérgio Gomes, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Lisboa Cardoso, e divergiram na matéria os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior (relator), Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Lisboa Cardoso.

ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Lei nº 9.532, de 1997

Art. 73. O termo inicial para cálculo dos juros de que trata o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995, é o mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido.

As normas legais, portanto, apenas estipulam a data do pagamento indevido ou a maior como referência para definição da aplicação de juros a partir do mês subsequente a ela.

Contudo, no âmbito da apuração dos tributos incidentes sobre o lucro, as antecipações devidas são convertidas em pagamento no encerramento do período de apuração, e somente caracterizam indébito quando superam o tributo devido apurado neste momento. A Lei nº 9.430, de 1996, expressa esta definição ao tratar da apuração anual do IRPJ:

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

~~I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;~~

~~II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.~~

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, observado o disposto no § 2º; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

Nos mesmos termos era a Lei nº 8.981, de 1995, aplicável ao ano-calendário 1996, no qual se formou o saldo negativo aqui em debate:

Art. 40. O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:
(Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

I - pago em quota única até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo; (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

A redação original da Lei nº 9.430, de 1996, replicando o art. 40 da Lei nº 8.981, de 1995, poderia indicar que o saldo negativo somente se formaria a partir da entrega da declaração de rendimentos correspondente. Mas as alterações inseridas pela Lei nº 12.844, de 2003, que afastam esta cogitação, em verdade veiculam interpretação diversa,

e desde antes expressa no Ato Declaratório SRF nº 3, publicado no Diário Oficial da União em 11 de janeiro de 2000, permitindo a restituição ou compensação de saldo negativo verificado em apuração anual desde o encerramento do período de apuração:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos arts. 1º e 6º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 73 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, declara que os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou a contribuição social sobre o lucro líquido devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

A regra, portanto, é que o saldo negativo seja acrescido de juros a partir do mês subsequente ao do **encerramento do período de apuração**, e não de sua apuração. Significa dizer que a quitação tardia da estimativa permite seu reconhecimento como antecipação na apuração correspondente e assim gera saldo negativo na data de encerramento daquele período de apuração, caso o tributo devido seja inferior às antecipações do período.

Neste cenário a alegada *indenização financeira por privação fictícia, não real, de capital*, em favor da Contribuinte, alegada pela PGFN, é evitada assegurando-se que a quitação tardia da estimativa se faça com os devidos acréscimos. Assim será no âmbito de parcelamentos regulares, consolidados com juros e multa de mora correspondentes, bem como na conversão em renda da União de depósitos judiciais, sujeitos a atualização monetária em favor do credor, embora sem acréscimos moratórios, dada a prévia disponibilização do valor, pelo devedor, ao juízo da causa. Sob a mesma lógica, nos recolhimentos em atraso de estimativas, os acréscimos feitos pelo sujeito passivo serão conferidos e, em caso de insuficiência, resultarão em um menor valor de principal antecipado, por imputação proporcional do valor pago ao débito com os acréscimos devidos.

Aqui, porém, a Contribuinte fez os recolhimentos em atraso com dispensa parcial de acréscimos moratórios em razão da anistia concedida pela Medida Provisória nº 38, de 2002⁵. Logo, apesar de o saldo negativo correspondente somente se **evidenciar** com o recolhimento efetivo das antecipações, o indébito por ele representado é **constituído** na data de encerramento do período de apuração no qual as estimativas eram devidas, e estas devem ser reconhecidas em sua formação na integralidade porque a lei dispensou os acréscimos moratórios que eram devidos em razão do atraso verificado no seu recolhimento.

Em outras palavras, o favorecimento experimentado pela Contribuinte decorre da anistia concedida pela Lei, que como norma de exclusão do crédito tributário pode assim estabelecer e caracterizar quebra de isonomia, por exemplo, entre dois sujeitos passivos que pagaram débitos em atraso antes e depois de sua edição.

Adicione-se que o descompasso apontado pela PGFN ocorre, apenas, neste contexto específico de estimativas com mora parcialmente anistiada e que compõem saldo negativo, pois o pagamento indevido de um tributo somente favorecerá o sujeito passivo com juros a partir da data de seu recolhimento. Mas, nestes caso, para evitar o prejuízo apontado e a vantagem auferida pela Contribuinte, caberia à Lei excluir do

⁵ Na forma do art. 11, § 1º, inciso II da Medida Provisória nº 38, de 2002, eram devidos juros a partir do mês de fevereiro de 1999, quando o recolhimento se referisse a fatos geradores ocorridos até janeiro de 1999.

alcance da anistia o recolhimento de antecipações de tributos incidentes sobre o lucro⁶, ou eventualmente permitir a dispensa de seu recolhimento quando superior ao tributo devido ao final do ano-calendário. Ao deixar de fazê-lo, impõe-se reconhecer que a Contribuinte liquidou integralmente o principal devido, com os acréscimos moratórios anulados por lei, e o recolhimento assim promovido, na hipótese de exceder o tributo originalmente devido na apuração anual, tem o condão de evidenciar, no momento de sua efetivação, saldo negativo sujeito a juros a partir do mês subsequente ao do **encerramento do período de apuração**.

[...] (*destaques do original*)

Aqui, porém, a Contribuinte se valeu de saldo negativo antes da liquidação do parcelamento. Se procedesse de forma semelhante à exposta no precedente acima, teria liquidado o parcelamento das estimativas e, só então, afirmado o indébito de saldo negativo em DCOMP, hipótese na qual seria beneficiado com atualização do saldo negativo desde sua apuração ao final do ano-calendário, ainda que as estimativas tivessem sido liquidadas em parcelamento com redução dos encargos moratórios.

Assim, apenas com esta ressalva nos fundamentos antes adotados por esta Conselheira, subsiste, aqui, a inadmissibilidade da compensação na forma procedida pela Contribuinte, razão pela qual o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao seu recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa

⁶ Neste sentido cite-se: i) a vedação a parcelamento de estimativas presente no art. 14, inciso VI, da Lei nº 10.522, de 2002, desde a edição da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009; e ii) a vedação à compensação de estimativas incluída no art. 74, § 3º, inciso IX da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 13.670, de 2018, depois de não convertida em lei a restrição antes veiculada, no mesmo sentido, na Medida Provisória nº 449, de 2008.