



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.007645/2006-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.236 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2019
Recorrente COMPANHIA DE SEGUROS PREVIDENCIA DO SUL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1999

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Paula Santos de Abreu, que davam provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS).

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº **10-28.066 – 5ª Turma da DRJ/POA**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

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 considerada 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.

Do Acórdão de Manifestação de Inconformidade

A 5ª Turma da DRJ/POA, por meio do Acórdão n.º **10-28.066**, julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

A existência de créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional é requisito essencial para a compensação de créditos tributários.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. EFICÁCIA.

É no momento da apresentação da declaração de compensação que se opera a eficácia extintiva do crédito tributário.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

1. O Decreto 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal, diz que **a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento** (art. 14) e estabelece o prazo de 30 dias para apresentação da impugnação a partir da data em que se efetiva a intimação da exigência (art. 15). Tais orientações são aplicáveis à manifestação de inconformidade contra decisão que não homologa compensação, por força do disposto na Lei 9.430/96, art. 74, § 11, com redação dada pela Lei 10.833/03. **Assim, o limite do litígio foi estabelecido com a apresentação do recurso em 24/11/06. A partir de então, precluiu o direito de a interessada aditar novas razões**, como o fez na petição em que se lhe abriu a possibilidade de falar exclusivamente sobre o resultado de diligência, quando apresentou razões para que lhe fossem "assegurados os créditos em discussão" e incluiu abordagem sobre o mérito do saldo negativo de IRPJ de 1998 e do saldo negativo de CSLL de 2001, os quais estavam fora do litígio.
2. As decisões da DRF/POA não questionaram a existência das retenções na fonte em 1999 e 2000. Assim, **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).
3. 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.

4. A DRF/POA demonstra que o processo de parcelamento foi aberto em 18/2/03 (fls. 361/363) e que as compensações foram formalizadas e entregues em datas anteriores.
5. O caput do art. 74 da Lei 9.430/96 apresentava as seguintes redações nas datas das declarações:

Redação dada pela MP 66, de 29/8/02:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Redação dada pela Lei 10.637/02, de 30/12/02:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

6. O Código Tributário Nacional (CTN) impõe que a compensação de créditos tributários somente possa ocorrer com créditos líquidos e certos:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. (Sublinhei.)

7. **Os saldos negativos de IRPJ oferecidos em compensação não eram líquidos e certos quando formalizadas as compensações**, uma vez continham valores pendentes de pagamento. Ademais, segundo o CTN, o parcelamento não é modalidade de extinção, mas de suspensão do crédito tributário (arts. 156 e 151, VI).

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, inconformada com o Acórdão de 1ª Instância, apresenta recurso voluntário, alegando, em síntese que:

1. A liquidez dos valores compensados; Efetuou pagamentos os quais são superiores aos valores compensados.
2. O direito subjetivo à compensação; O comando do transcrito artigo 170 do CTN faculta à lei autorizar a compensação, que não se restringe às hipóteses de crédito, líquido e certo, do contribuinte resultante de pagamento indevido

de tributo, alcançando também outros créditos do contribuinte, sejam ou não de natureza tributária, tal como previsto pelo artigo 165 do mesmo código.

3. Enriquecimento sem causa; Os valores que estão sendo cobrados da Recorrente já foram pagos, porém o julgador está atentando somente para uma parte que foi parcelada e dessa forma quando for liquidado o parcelamento a maioria dos valores pagos que excederem a sessenta (60) meses ou cinco anos estarão prescritos e aí sim não poderão ser compensados, causando um prejuízo para a Recorrente e o enriquecimento sem causa para o ente tributante.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Do Mérito

Apresentada a Manifestação de Inconformidade, a DRJ manteve o indeferimento sob a alegação de que os saldos negativos de IRPJ oferecidos em compensação não eram líquidos e certos quando formalizadas as compensações, uma vez continham valores pendentes de pagamento. Ademais, segundo o CTN, o parcelamento não é modalidade de extinção, mas de suspensão do crédito tributário.

Irresignado, o Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, afirmando que efetuou pagamentos os quais são superiores aos valores compensados, argumentando que, dessa forma, não há que se falar em que os valores utilizados na compensação não eram líquidos e certos.

Ano-Calendário 1999

Imposto de renda retido na fonte	10.062,58
Pagamentos IR estimativa	485.482,12
Pagamento parcelamento IR estimativa	59.542,23
Parcelamento IR estimativa	178.302,09
Valor utilizado na compensação não homologada	10.062,58

Ano-Calendário 2000

Imposto de renda retido na fonte	1.299,09
Imposto de renda retido na fonte por órgãos públicos	97,14
Pagamentos IR estimativa	310.521,25
Pagamento parcelamento IR estimativa	249.835,43
Valor utilizado na compensação não homologada	1.396,23

Ano-Calendário 2001

Imposto de renda retido na fonte	1.531,20
Imposto de renda retido na fonte por órgãos públicos	0,95
Pagamento IR estimativa	327.647,79
Parcelamento IR estimativa	46.238,14
Valor utilizado na compensação homologada	46.760,93
Valor utilizado na compensação não homologada	46.238,14

A Recorrente alega que o comando do transcrito artigo 170 do CTN faculta à lei autorizar a compensação, que não se restringe às hipóteses de crédito, líquido e certo, do contribuinte resultante de pagamento indevido de tributo, alcançando também outros créditos do contribuinte, sejam ou não de natureza tributária, tal como previsto pelo artigo 165 do mesmo código.

Não assiste razão à Recorrente sem seus argumentos conforme demonstrado a seguir.

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).

De acordo com o disposto na Lei n.º 9.430/96, e na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002 a compensação é considerada declarada, tendo como principal efeito a extinção dos débitos sob condição resolutória de posterior homologação. E, nos termos do art. 170, do CTN, a compensação de créditos tributários somente está autorizada com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. Assim, **a PER/DCOMP, no momento de sua transmissão, deve apontar créditos líquidos e certos**, isto é, que já gozem desse atributo nesse preciso momento, sob pena de não-homologação da compensação declarada.

A condição acima exposta não foi implementada no presente caso porque no momento da transmissão das PER/DCOMPs não havia créditos líquidos e certos, o que já importaria, por si só, independentemente de qualquer outra constatação, a não-homologação das compensações pleiteadas.

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

Nesse sentido o Acórdão n.º 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.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias