



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11080.900893/2011-20</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1102-001.675 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SUDESTE TRANSPORTES COLETIVOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 1999

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). RETIFICAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. TERMO INICIAL DO PRAZO QUINQUENAL.

Nos termos do § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, o prazo de cinco anos para homologação da compensação declarada pelo contribuinte inicia-se na data da entrega da Declaração de Compensação. Sendo admitida retificação válida, o prazo quinquenal conta-se da data da apresentação da DComp retificadora, a qual substitui integralmente a original para fins de análise do crédito compensado.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. IRPJ. ESTIMATIVAS MENSAS. ERRO NO CÓDIGO DE ARRECADAÇÃO E NO PERÍODO DE APURAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. GLOSA MANTIDA.

Embora a jurisprudência administrativa reconheça que erros formais no código de arrecadação não impedem o aproveitamento do pagamento para fins de compensação — desde que o valor seja inequivocamente identificável —, incumbe ao contribuinte o ônus de comprovar a origem e a destinação do pagamento, inclusive quanto ao período de apuração e natureza do tributo. Ausente nos autos a documentação fiscal ou contábil que corrobore a alegação de equívoco no preenchimento da guia DARF, mantém-se a glosa do valor utilizado na compensação

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS. PARCELAMENTO. SALDO CONSOLIDADO CRESCENTE. LIQUIDEZ E CERTEZA COMPROMETIDAS.

O parcelamento de estimativas de IRPJ regularmente formalizado, ainda que suspenda a exigibilidade do crédito tributário e represente confissão irretratável de dívida, compromete o atendimento aos atributos de liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN, especialmente quando, como no caso concreto, seu saldo consolidado vem aumentando ao longo dos anos, dado que os pagamentos efetuados sequer dão cobertura à Taxa de Juros de Longo Prazo incidente, restando claro que as antecipações levadas ao cômputo do saldo negativo permanecem inadimplidas.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Cristiane Pires McNaughton (relatora), Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Gustavo Schneider Fossati, que lhe davam parcial provimento, para afastar a glosa em relação ao crédito referente às estimativas parceladas no valor de R\$ 376.784,20. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fernando Beltcher da Silva.

*Assinado Digitalmente*

**Cristiane Pires McNaughton** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Cecilia Lustosa da Cruz (substituto[a]integral), Cristiane Pires McNaughton, Gustavo Schneider Fossati, Lizandro Rodrigues de Sousa, Roney Sandro Freire Correa, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se o presente processo, na origem, de declarações de compensações de saldo negativo de IRPJ apresentados pela Recorrente, com a utilização de crédito relativo ao ano calendário de 1999, no valor de R\$ 585.615,52.

O Despacho Decisório, sob o número de rastreamento 912648619 (fls. 23), não homologou o direito creditório pleiteado, pois o montante comprovado das parcelas de composição do crédito foi insuficiente para respaldar integralmente o valor do saldo negativo alegado pela Recorrente:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	0,00	873,39	148.089,09	59.868,84	378.784,20	0,00	585.615,52
CONFIRMADAS	0,00	0,00	148.089,09	0,00	0,00	0,00	148.089,09

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 585.615,52 Valor na DIPJ: R\$ 585.615,52  
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 585.615,52  
IRPJ devido: R\$ 0,00  
Valor original do crédito utilizado em compensações anteriores à transmissão do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 181.828,22  
Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) - (Utilizações em compensações anteriores) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.  
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Dessa forma, em razão da não homologação das Declarações de Compensação apresentadas, os débitos indevidamente compensados foram enviados para cobrança:

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
888.274,54	137.254,87	530.815,24

Cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 02/21) na qual impugnou os fundamentos da decisão administrativa, sustentando que as divergências apontadas são improcedentes.

Ao analisar a defesa apresentada pela Recorrente, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) proferiram o acórdão n. 08-45.069 (fls. 90/108), no qual, por unanimidade de votos, decidiram por não homologar as compensações declaradas pela Recorrente, conforme os seguintes termos extraídos do voto:

**(...) A preliminar de decadência do direito de rever o valor do saldo negativo**

Como no saldo negativo em tela, referente ao ano-calendário 1999, foram promovidas diversas glosas (R\$ 873,39 para o IRRF, R\$ 59.868,84 para as estimativas pagas e R\$ 378.784,20 para as estimativas parceladas) e a ciência do ato administrativo que não homologou as compensações somente se efetivou no dia 24/02/2011, a pessoa jurídica manifestante suscitou a configuração do transcurso do prazo decadencial de cinco anos estabelecido pelo § 4º do art. 150 do CTN.

Como o contribuinte perderia no final de 2004 o direito ao crédito do ano de 1999, o que não se concretizou, pela apresentação do PER/DCOMP em 29/12/2004, nesta mesma data o fisco teve decaído o seu direito de alterar o valor do saldo negativo pela pessoa jurídica apurado.

Ponderou ainda que o PER/DCOMP original foi transmitido em 29/12/2004, enquanto o retificador no dia 22/09/2006. Que a contagem do prazo de cinco anos não poderá se dar a partir desta última data, pois em ambos os documentos o valor do saldo negativo foi o mesmo, ou seja, a quantia de R\$ 585.615,52. (...)

Retornando-se à questão da inaplicabilidade do prazo decadencial para a glosa de parcelas de crédito computadas na mensuração do saldo negativo, não se pode perder de vista que na análise do direito creditório a autoridade administrativa

deve perquirir acerca do atendimento dos atributos da certeza e da liquidez do crédito informado no PER/DCOMP, de forma a dar cumprimento ao estabelecido pelo caput do art. 170 do CTN, verbis: (...)

Para tanto, a autoridade administrativa deverá concluir a análise do crédito informado pelo contribuinte no procedimento compensatório antes da consumação do prazo de cinco anos determinado pelo § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, não havendo qualquer regramento que o impeça de efetuar glosas de períodos em relação aos quais haja transcurso de prazo superior a cinco anos, conforme quer fazer crer a pessoa jurídica litigante.

Importante noticiar a existência de recente decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, instância máxima do contencioso administrativo, em total sincronia com o entendimento ora adotado: (...)

Como visto, a linha de raciocínio por este julgador trilhada foi a mesma que se prestou para que a CSRF considerasse como procedente o recurso da Fazenda Nacional.

Como forma de demonstrar o absurdo existente na tese que estende para a análise do crédito e às compensações a ele relacionadas o prazo decadencial de cinco anos do § 4º do art. 150 do CTN, trago à colação um exemplo hipotético: suponhamos que determinado contribuinte apure um saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano-calendário "x", e transmita o PER/DCOMP somente no dia 30 de dezembro do ano "x + 5". Dessa forma, terá postulado seu direito creditório antes do transcurso do prazo de cinco anos previsto pelo art. 168 do CTN.

Outrossim, caso viéssemos a ter por aplicável a regra da decadência do direito de lançar prevista no § 4º do art. 150 do CTN para a análise do direito creditório, nenhuma medida tendente a verificar a certeza e a liquidez do saldo negativo poderia ser adotada pela Fazenda Nacional, quanto ao crédito apurado no ano-calendário "x". Isso porque a partir do dia 1º de janeiro do ano "x + 6" o malsinado prazo de cinco anos já teria sido ultrapassado.

O caso é bem parecido com o ora analisado em que o prazo final para a postulação do saldo negativo do ano-calendário 1999 foi o dia 31/12/2004 e o PER/DCOMP original foi transmitido em 29/12/2004. A prevalecer a tese da defendente, a Administração Tributária disporia de não mais do que 24 horas, ou seja, o dia 30/12/2004 para notificar o contribuinte da não homologação das compensações. Isso porque já que no dia 31/12/2004 o prazo decadencial de cinco anos teria sido alcançado, o que bem demonstra a irrazoabilidade da tese pela requerente arremetida.

Obviamente que uma interpretação como essa não poderá prevalecer!

Caso a regra a ser considerada seja a do § 4º do art. 150 do CTN, será certo se dizer que a partir de 1º de janeiro do ano "x + 6" não será possível ao representante da Fazenda Nacional constituir crédito tributário, relativamente ao ano-calendário "x".

Por outro lado, será lícito ao agente fiscal verificar a exatidão do saldo negativo pelo contribuinte especificado em seu PER/DCOMP, desde que o faça no lapso de tempo que vai do dia 1º de janeiro do ano "x + 6" até o dia 30 de dezembro do ano "x + 10", com o que se terá respeitado o prazo de cinco anos após o que o crédito tributário é considerado extinto com o advento da homologação tácita prevista pelo § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, sendo este o único marco temporal a ser perquirido, quando o tema é a compensação tributária.

Porquanto, tendo presentes as considerações acima alinhavadas, tenho por rechaçada a tese da extensão do prazo decadencial de cinco anos do § 4º do art. 150 do CTN, ao direito de a autoridade administrativa aferir a liquidez e a certeza do saldo negativo utilizado em compensações formalizadas pela pessoa jurídica interessada.

#### **A questão da glosa da quantia de R\$ 59.868,84**

Conforme consta do despacho decisório em apreciação, a quantia acima especificada refere-se a estimativa compensada com saldo negativo de período anterior, cujo valor não foi confirmado pela fiscalização. (...)

Segundo informado, a pessoa jurídica declarou em sua DIPJ/2009, a título de IR Mensal Pago por Estimativa, o total de R\$ 207.957,93, tendo sido confirmados pagamentos no montante de R\$ 148.089,09 e, por outro lado, glosada a diferença de R\$ 59.868,84, visto não ter sido localizada nos sistemas eletrônicos de controle, tampouco confessada na DCTF apresentada pelo contribuinte.

De sua parte, a defendente assegurou que recolheu o valor e, como forma de demonstrar a legitimidade de seu direito, apresentou a cópia do Darf de fl. 56, abaixo reproduzida: (...)

Ocorre que o pagamento foi efetuado no código de arrecadação 2456 - IRPJ - PJ NÃO OBRIGADAS AO LUCRO REAL - DECLARAÇÃO DE AJUSTE do período de apuração 31/12/1998, enquanto o saldo negativo em análise se refere ao ano-calendário 1999.

Afora isso, o que foi glosado não foi valor a ser pago no ajuste anual, mas sim a estimativa do IRPJ de outubro/1999.

Sendo o caso, tendo em vista as inconsistências acima relatadas, existentes entre o recolhimento pela defesa apresentado e a estimativa cujo recolhimento não foi confirmado, não há como se confirmar, no presente julgado, a quantia ora analisada.

#### **A questão da glosa da quantia de R\$ 376.784,20 (...)**

Destarte, em alinhamento com a Solução de Consulta acima destacada, este será o critério adotado no presente julgado, qual seja, de se considerar no cômputo do saldo negativo os valores parcelados à medida que as prestações recolhidas efetivamente liquidem as estimativas parceladas. (...)

Como observado, o contribuinte realmente aderiu ao Refis e nele incluiu os débitos de estimativas de IRPJ não confirmados no despacho decisório em julgamento.

Nas telas que se seguem serão apresentados os valores iniciais inseridos no Refis, em março/2000, os valores lançados a crédito e a débito na conta do contribuinte nos últimos meses e, por fim, o saldo devedor atual do parcelamento. (...)

Como verificado, em novembro/2018 o contribuinte é devedor da quantia de R\$ 37.254.006,97, enquanto aquela inicialmente parcelada, em março/2000, foi de R\$ 27.280.918,94.

Tal resultado foi decorreu, convém sinalizar, pelo fato de os valores mensalmente pagos (créditos do contribuinte) terem se mostrado inferiores aos valores devidos em razão da incidência da TJLP mensal (débitos do contribuinte). (...)

Desse modo, somente no mês de novembro, a despeito do pagamento da importância de R\$ 90.637,34, ainda assim, ou invés de ser reduzida, a dívida foi incrementada em R\$ 6.152,99.

Nesse passo, em vista de os pagamentos efetivados estarem apenas alongando a dívida, não há como se atestar, relativamente às estimativas objeto da glosa fiscal, os atributos da liquidez e da certeza exigidos pelo caput do art. 170 do CTN para o reconhecimento de todo e qualquer direito creditório utilizado em compensação de débitos tributários de responsabilidade do sujeito passivo.

#### **Conclusão**

Isso posto, tendo presentes os fatos e a legislação apresentados, VOTO pela improcedência da manifestação de inconformidade.

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

ESTIMATIVAS PARCELADAS NO REFIS. VALORES PAGOS INFERIORES AOS ENCARGOS DOS JUROS/TJPL. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA.

Não conterà ementa o acórdão resultante de julgamento de processo administrativo fiscal decorrente de despacho decisório emitido por processamento eletrônico (Portaria RFB nº 2.724, de 2017).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 118/150), no qual aduz, em síntese:

- (a) No que se refere à preliminar de decadência, a Recorrente alega que transmitiu a DIPJ 2000, relativa ao ano-base de 1999, em versão retificadora em 29/12/2004. Informa que, já em 02/01/2005, não conseguia mais efetuar nova

retificação, uma vez que o próprio programa da DIPJ apresentava aviso indicando que o período-base se encontrava decaído.

- (b) Afirma que, em 31/08/2006, recebeu Termo de Intimação referente a irregularidades no preenchimento da PER/DCOMP. Contudo, sustenta que, àquela altura, já não era possível retificar a DIPJ de 1999, considerando que o prazo para tanto seria de cinco anos contados do fato gerador.
- (c) Assim, argumenta que o crédito, cuja origem se deu na retificação da DIPJ em 29/12/2004, teria decaído para fins de homologação em 31/12/2009.
- (d) Alega a ocorrência da decadência nos termos do artigo 150, § 4º, e do artigo 156, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional. Ressalta, ainda, que a homologação do crédito se deu a partir de 01/01/2010, de modo que a intimação recebida em 31/08/2006 não teria o condão de interromper o prazo decadencial.
- (e) Defende que o próprio Despacho Decisório da DRF/Porto Alegre, de 14 de fevereiro de 2011, ao analisar a base negativa de IRPJ referente ao ano-base de 1999, no valor de R\$ 585.615,51, reconhece expressamente o pagamento de R\$ 148.089,08, o que comprova a ocorrência de pagamento parcial. Assim, sustenta a aplicação do artigo 150 do CTN para fins de contagem do prazo decadencial.
- (f) Destaca que a retificação da PER/DCOMP enviada em 29/12/2004 e posteriormente retificada em 22/09/2006 prorrogou, até 22/09/2011, a possibilidade de lançamento apenas em relação aos débitos declarados, e não aos créditos de PIS/COFINS.
- (g) Alega que tal retificação não prorrogou a possibilidade de glosa dos créditos de IRPJ, motivo pelo qual, em fevereiro de 2011, o crédito já estaria decaído e, portanto, não sujeito à autuação.
- (h) Sustenta que, tendo a compensação do crédito sido efetuada na PER/DCOMP de 22/09/2006, caberia ao Fisco apenas verificar a existência do crédito, e não promover lançamento de ofício para glosá-lo.
- (i) Quanto à glosa da quantia de R\$ 59.868,84, a Recorrente afirma que o valor foi efetivamente pago em 10/11/1999, conforme demonstrado no DARF anexado à Manifestação de Inconformidade, de modo que tal quantia integra o saldo negativo de IRPJ.
- (j) Declara que, na DIPJ/2000 transmitida em 29/12/2004, informou, na Ficha 13A, linha 16 – "Imposto de Renda mensal pago por estimativa" – o valor de R\$ 207.957,93, já embutido no saldo negativo de IRPJ declarado. Afirma que esse

valor não foi informado na DIPJ de 2009, ao contrário do que consta na página 11 do acórdão e na página 111 do processo fiscal.

- (k) Informa que esse mesmo valor foi declarado na PER/DCOMP retificadora transmitida em 22/09/2006, na Ficha intitulada “Estimativas compensadas com saldos de períodos anteriores”. O correspondente DARF apresenta o código de receita 2456 (IRPJ – não obrigadas ao lucro real), com período de apuração 31/12/1998.
- (l) A Recorrente admite equívoco no preenchimento do DARF, quanto ao código de receita e ao período de apuração ali informados.
- (m) Com relação à glosa da quantia de R\$ 376.784,20, afirma que tal valor foi declarado na PER/DCOMP retificadora de 22/09/2006 e corresponde a estimativas de IRPJ devidas em diversos meses do ano de 1999. Esclarece que tais valores foram incluídos em parcelamento no âmbito do REFIS, instituído pela Lei nº 9.964/2000.
- (n) Acrescenta que a compensação dos valores incluídos no REFIS foi corretamente informada em ficha específica destinada a essa finalidade, tanto na PER/DCOMP transmitida em 29/12/2004 quanto na retificadora de 22/09/2006.
- (o) Destaca que o crédito de saldo negativo de IRPJ declarado na DIPJ/2000, transmitida em 29/12/2004, permaneceu inalterado no valor de R\$ 585.615,52, conforme indicado na Ficha 13A.
- (p) Por fim, alega que o acórdão proferido pela DRJ de Fortaleza, que não reconheceu o direito creditório, foi abusivo, por impor exigências não previstas em lei. Afirma que a empresa agiu em conformidade com os requisitos da Lei nº 9.964/2000.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

## 1 CONHECIMENTO

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

## 2 PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A Recorrente aduz que a glosa foi efetuada fora do prazo decadencial de 5 anos, uma vez que o PER/DCOMP original foi transmitido em 29/12/2004, e a ciência da glosa ocorreu apenas em 2011. Sustenta que o valor do crédito não foi alterado na retificação (em 2006), razão pela qual o prazo decadencial deveria ser contado da data da transmissão original.

A DRJ afastou a alegação de decadência com base no art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96, entendendo que o prazo para a Administração revisar a compensação inicia-se com a retificação do PER/DCOMP (em 22/09/2006). Como o despacho decisório foi proferido em 24/02/2011, considerou-se tempestivo o ato fiscal.

A meu ver, assiste razão a DRJ. O § 5º do art. 74 da Lei 9.430/96 estabelece que o prazo decadencial para a RFB homologar ou não a compensação conta-se da **data da entrega da declaração de compensação**, incluindo a retificadora, quando esta for admitida:

§5º. O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

A regulamentação dos aspectos operacionais da compensação, inclusive quanto à retificação da Declaração de Compensação (DComp), foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil, que, no exercício dessa competência, editou diversas Instruções Normativas.

Conforme o regramento vigente à época, uma vez admitida, a DComp retificadora substitui integralmente a declaração original, ressalvada apenas a data de valoração dos créditos. Consequentemente, o prazo de cinco anos para homologação previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 deve ser contado a partir da entrega da DComp retificadora. Tal entendimento foi posteriormente positivado na Instrução Normativa SRF nº 460/2004, nos seguintes termos:

Art. 60. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 29 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

Art. 61. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 28, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original.

Assim, a contagem do prazo decadencial para homologação da compensação, em se tratando de DComp retificadora admitida, deve observar a data de sua transmissão, em conformidade com a legislação infralegal vigente e com o entendimento consolidado no âmbito do contencioso administrativo tributário federal.

Portanto, voto por afastar a preliminar de decadência.

### 3 MÉRITO

No mérito são debatidas duas questões distintas:

- (a) O primeiro se refere a declaração de compensação de um pagamento de estimativa no valor de R\$ 59.868,84.
- (b) O segundo se refere a declaração de compensação de parte das estimativas do ano-base de 1999 que foram parceladas no REFIS (Lei n. 9.964/2000) que totalizaram R\$ 376.784,20

Trataremos desses dois pontos em tópicos separados a seguir:

#### 3.1 A QUESTÃO DA GLOSA DA QUANTIA DE R\$ 59.868,84

A Recorrente declara apresentou DARF correspondente ao valor glosado, mas com **código de arrecadação diverso** (2456 – IRPJ Declaração de Ajuste), sendo o correto o código referente a IRPJ por estimativa e com período de apuração errado (a estimativa era de outubro de 1999). Apesar disso, aduz que declarou corretamente na DIPJ e da PER/DCOMP e efetuou o respectivo pagamento.

A jurisprudência do CARF reconhece que erros formais no código de arrecadação não devem prevalecer sobre a materialidade do pagamento, especialmente quando há correspondência entre data, CNPJ, valor e período.

A boa-fé objetiva e o princípio da verdade material amparam o aproveitamento de valores efetivamente recolhidos, ainda que com código incorreto, desde que inequivocamente identificáveis.

Ocorre que a Recorrente não traz a DIPJ por ela mesmo alegada ou qualquer documento fiscal ou contábil que comprove que o código e o período declarados estão equivocados. Assim não é possível fazer a identificação da equivocidade dos apontamentos feitos por ela na guia DARF.

Portanto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

#### 3.2 A QUESTÃO DA GLOSA DA QUANTIA DE R\$ 376.784,20

Quanto a referida glosa, tem-se que o valor de R\$ 376.784,20 corresponde a estimativas de IRPJ devidas em vários meses de 1999 e que foram incluídos no parcelamento do REFIS (na forma da Lei n. 9.964/2000).

A discussão aqui diz respeito a possibilidade ou não de o contribuinte compensar estimativas parceladas em 13/03/2000 (data da adesão ao REFIS)

O art. 170 do CTN exige que o crédito seja líquido e certo. Daí, o questionamento feito pela própria DRJ se um crédito decorrente de estimativas que não foram liquidadas por

pagamentos, mas sim inseridas em parcelamento, pode ser considerado como um crédito líquido e certo?

Entendo que, apesar de não terem ingressado de forma integral nos cofres públicos, tendo em vista o caráter de confissão irretratável de dívida — passível de execução em caso de inadimplemento por parte do sujeito passivo —, esta situação pode ser equiparada, no âmbito administrativo, à confissão do valor estimado constante de Declaração de Compensação não homologada, entendimento esse consagrado a partir do Parecer COSIT nº 02/2018 e posteriormente consolidado pela Súmula CARF nº 177<sup>1</sup>.

Neste sentido, transcrevo, a seguir, o voto do i. conselheiro Guilherme Mendes no Acórdão nº 9101-006.922, que adoto como razão de decidir:

Ainda não havia me debruçado sobre o tema do cômputo de estimativas parceladas na apuração de saldo negativo, mas, de longa data, já me posicionei acerca de hipótese que, no meu entender, é similar, isto é, estimativas constantes de DComp não homologadas.

Cito o AC nº 1401-001.085, de 25 de julho de 2017, em consignei os seguintes fundamentos:

A questão ora em disputa diz respeito ao reconhecimento de saldo negativo de IRPJ para o ano-calendário de 2007, relativamente às parcelas de estimativa de outubro e dezembro que haviam sido extintas por compensação, as quais, contudo, não foram homologadas.

Já julguei de forma similar à posição adotada pela DRJ. Sempre tive a convicção de que estimativas não podem ser lançadas, nem cobradas. Caso não recolhidas, a omissão deve ser punida com a multa isolada e repercutir no saldo negativo do período ou no tributo a recolher que, este sim, deve ser lançado relativamente à diferença não recolhida. Desse modo, uma compensação não homologada não poderia repercutir na formação do saldo negativo do período.

Nada obstante, a Administração Tributária entende de modo diverso e efetivamente cobra estimativas declaradas em Dcomp não homologadas.

Cite-se, nesse sentido o Parecer PGFN/CAT n.º 193/2013, cuja conclusão reproduzimos abaixo:

CONCLUSÃO 22. Em síntese, os questionamentos levantados na consulta oriunda da Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser respondidos nos seguintes termos:

a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a

<sup>1</sup> Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste;

b) Propõe-se que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.

Em razão dessa premissa, tanto a Receita Federal do Brasil, quanto a Procuradoria da Fazenda Nacional já se manifestaram no sentido de a estimativa objeto de compensação não homologada compensada possa compor o saldo negativo do período, conforme podemos constatar na Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006 e no Parecer/PGFN/CAT nº 88/2014, cujas ementas transcrevo abaixo:

Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006:

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014:

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais.

Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais também já assentou esse entendimento, conforme podemos constatar pela ementa do Acórdão nº 9101002.493, de 23/11/2016:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

**COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.**

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Não há, pois, razão para a glosa das estimativas extintas por meio de compensação posteriormente não homologada.

Essa posição veio a ser sumulada quatro anos depois, por meio da Súmula CARF nº 177, em 06/08/2021, assim redigida:

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

Pois bem, a razão que orientou a minha posição foi a da cobrança da estimativa por meio de DComp não homologada. Essa razão está presente também nas hipóteses em que as estimativas são parceladas. Afinal, conforme aduzi anteriormente, sempre entendi que estimativas não poderiam ser cobradas, sobretudo se constituídas após o encerramento do ano-calendário. No lugar da sua cobrança, deveria ser lançada a multa isolada. Todavia, se efetivamente são cobradas as estimativas, independentemente do modo de formalização desse crédito tributário, não há motivo para se negar a sua utilização na quantificação do saldo negativo do período, sob pena de se cobrar em duplicidade um mesmo valor.

Essa posição já foi vencedora neste Colegiado por ampla margem (apenas um voto dissidente), conforme podemos verificar pelo Acórdão nº 9101-004.003, de 18/01/2019, assim ementado:

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS PARCELADAS. UTILIZAÇÃO NA COMPOSIÇÃO DA CSLL AO FINAL DO PERÍODO. POSSIBILIDADE.

Na declaração de compensação, com crédito de saldo negativo de CSLL, cabe computar estimativas de CSLL, confessadas e cobradas em processo de parcelamento, eis que a decisão de não-homologação implicaria dupla cobrança da mesma dívida: a estimativa no processo de parcelamento e o débito no processo de Per/Dcomp.

Votaram pelas conclusões, as Conselheiras Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo, mas podemos verificar, pelas razões expressas pela primeira, que sua posição decorreu do fato de que o parcelamento implicou a confissão irretratável dos débitos. Assim, alinha-se com o entendimento que expus.

Mais recentemente, o tema voltou a ser analisado por este Colegiado, por meio do Acórdão nº 9101-005.532, de 14/07/2021, em que o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli registrou assim seu voto:

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.

A votação foi mais estreita, uma vez que houve três votos contrários à pretensão do contribuinte, mas ainda assim prevaleceu o mesmo resultado.

Pois bem, como já consignei acima, alinho-me com esse entendimento. Se valores de estimativa podem ser cobrados em razão de terem sido parcelados (aliás, se são parcelados é porque podem ser cobrados; do contrário, não se deveria parcelar as estimativas e, no seu lugar, lançar a multa isolada), não se pode negar o direito de considerar tais valores na apuração do saldo negativo em razão de ser instrumento de constituição de dívida diferente da DComp.

Se ambos os instrumentos (DComp e pedido de parcelamento) produzem os mesmos efeitos jurídicos (instrumentalizar a Fazenda Pública de cobrar os valores consignados), não há razão para se distinguir regimes jurídicos com relação ao aproveitamento dos valores para fins de apuração do saldo negativo.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso da Procuradoria para, no mérito, negar-lhe seguimento.

O conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, ainda acrescenta a seguintes razões de decidir no Acórdão n. 9101-007.256, as quais também incorporo ao meu voto. Vejamos:

Com efeito, para além do aspecto jurídico concernente à natureza de confissão irretratável de dívida do parcelamento, há que se reconhecer que ao admitir o parcelamento das estimativas não pagas a própria administração tributária criou um problema sistêmico que se tornaria insolúvel se não admitida a compensação das estimativas confessadas por meio de parcelamento no saldo negativo.

Senão vejamos.

Ao negar sua integração ao saldo negativo do período em que foram devidas, uma vez quitadas elas jamais poderiam ser aproveitadas, posto que é vedado ao contribuinte apresentar nova DCOMP para pleitear o mesmo crédito.

De outra parte, também, não poderia pleitear o valor pago a título de parcelamento das próprias estimativas como indevidos, posto que devidamente confessados e conforme os valores que foram apurados anteriormente e declarados.

Destarte, negar seu aproveitamento resultaria, sem dúvida nenhuma, no enriquecimento sem causa por parte da Fazenda Pública, caracterizando-se um verdadeiro “bis in idem”.

Assim, diante de todo o exposto, voto por admitir o aproveitamento no saldo negativo pleiteado.

---

#### 4 DISPOSITIVO

---

Portanto, voto por afastar a preliminar de decadência e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa em relação ao crédito referente às estimativas parceladas no valor de R\$ 376.784,20.

*Assinado Digitalmente*

**Cristiane Pires McNaughton**

#### VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Fernando Beltcher da Silva**, redator designado.

Ouso divergir da Ilustre Relatora, no tocante à possibilidade, ou não, de o contribuinte vindicar saldo negativo composto por estimativas mensais inadimplidas e levadas a programa de parcelamento (Refis).

O parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário (inciso VI do art. 151 do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Havendo pagamento do tributo parcelado, este se extingue (inciso I do art. 156 do CTN).

Por seu turno, o art. 170 do CTN autoriza o contribuinte a promover a compensação com créditos **líquidos e certos**.

No caso, o contribuinte apresentou Declaração de Compensação em 29 de dezembro de **2004**, utilizando saldo negativo na liquidação de débitos de sua titularidade.

As estimativas foram incluídas em programa de parcelamento em **2000**, cuja quitação até o julgamento da manifestação de inconformidade não ocorreu. Trago excertos do voto condutor da decisão recorrida:

Como observado, o contribuinte realmente aderiu ao Refis e nele incluiu os débitos de estimativas de IRPJ não confirmados no despacho decisório em julgamento.

Nas telas que se seguem serão apresentados os valores iniciais inseridos nº Refis, em março/2000, os valores lançados a crédito e a débito na conta do contribuinte nos últimos meses e, por fim, o saldo devedor atual do parcelamento.

[...]

Como verificado, em novembro/2018 o contribuinte é devedor da quantia de R\$ 37.254.006,97, enquanto aquela inicialmente parcelada, em março/2000, foi de R\$ 27.280.918,94.

Tal resultado foi decorreu, convém sinalizar, pelo fato de os valores mensalmente pagos (créditos do contribuinte) terem se mostrado inferiores aos valores devidos em razão da incidência da TJLP mensal (débitos do contribuinte).

A meu sentir, e em linha com a compreensão do julgador de primeira instância, a liquidez e a certeza daquelas rubricas de composição do saldo negativo apenas se materializariam com o adimplemento do valor principal em cada parcela. Ou seja, à medida que o contribuinte fosse liquidando o montante histórico da estimativa pela via do parcelamento, o crédito que viesse a reclamar apresentaria os atributos que a norma geral exige.

Agindo assim, evitar-se-ia que o julgador abrisse margem para que a parte declarasse dever valores à União, os parcelasse, reparcelasse, transacionasse, etc. e, por outro lado, no extremo, incrementasse antecipadamente seu caixa pela via do pedido de restituição - sendo cediço que a compensação de ofício dos débitos insertos em parcelamento restaria prejudicada caso o contribuinte com ela não viesse a concordar, amparado na jurisprudência pacificada, traduzida na tese formada no âmbito do Tema 874 pelo Supremo Tribunal Federal.

A propósito, a defesa de que inadmitir que estimativas parceladas resultaria em cobrança em duplicidade cai por terra quando, em hipótese, o contribuinte nada compensa, apenas postula o recebimento do saldo negativo em espécie.

Ainda que assim não fosse, como no presente caso não o é (não há pedido de restituição), as estimativas parceladas não se confundem com os mais variados débitos levados à compensação com saldo negativo: cada cobrança no seu devido lugar, não havendo que se falar em “bis in idem”.

E que não se advogue que a certeza se perfectibiliza com a adesão a programa de parcelamento, dada a “confissão irretratável de dívida”. Ora, ora, confissão por confissão, embora “retratável”, o que declarado em “DCTF” também o é.

E que não se advogue que a incerteza quanto ao adimplemento do parcelamento restaria eliminada em face da superveniente execução, pois dos trilhões de reais inscritos em Dívida Ativa da União, boa parte, segundo atesta a Fazenda, é irrecuperável<sup>2</sup>, quer por ineficiência da máquina estatal, quer por obstáculos advindos de oportunistas de plantão, quer por outros tantos motivos de ordem jurídico-econômico-social.

**No caso concreto**, como a parte **NÃO** liquidou o parcelamento, pelo contrário, o saldo consolidado vem se incrementando ao longo dos anos pelos recolhimentos que sequer dão cobertura à TJLP, o voto que apresento é por negar provimento ao recurso voluntário também nessa questão.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Beltcher da Silva**

---

<sup>2</sup> Vide, dentre muitas, matéria veiculada em <https://g1.globo.com/economia/noticia/2021/05/16/governo-classifica-como-perdas-mais-de-r-2-trilhoes-em-dividas-de-taxas-e-tributos.ghtml>.

<sup>3</sup> Vide, dentre muitas, matéria veiculada em <https://g1.globo.com/economia/noticia/2021/05/16/governo-classifica-como-perdas-mais-de-r-2-trilhoes-em-dividas-de-taxas-e-tributos.ghtml>.