



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



**Processo nº** 11080.910562/2013-60  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** 1301-000.864 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de novembro de 2020  
**Assunto** SALDO NEGATIVO DE CSLL - AC 2007  
**Recorrente** YARA BRASIL FERTILIZANTES S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Sergio Abelson, que votou por dar provimento ao Recurso Voluntário, com base no Parecer Normativo Cosit no. 02/2018.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Sergio Abelson (suplente convocado), Bianca Felicia Rothschild, Lucas Esteves Borges e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

## Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição (PER) de nº. 04314.91880.071112.1.6.03-3909 e DComp nº. 02969.15581.200809.1.7.03-4447, anexos às e-fls. 07 a 14 e objeto de Despacho Decisório de e-fl. 15. O direito creditório sob análise refere-se a Saldo Negativo de CSLL, apurado para o ano-calendário de 2007 (SN CSLL AC/2007), no valor de R\$ 1.123.926,76 e obtido a partir de Estimativas Compensadas referentes aos meses de 07/2007, 10/2007 e 11/2007, no montante de R\$ 4.073.147,21 (vide e-fls. 16/17).

2. Consoante Despacho Decisório de e-fls. 15 a 17, restou não confirmado, do montante de Estimativas Compensadas, um valor de R\$ 2.331.533,44 (restando confirmadas somente um montante de R\$ 1.741.613,77, cf. e-fls. 16/17), fazendo assim com que, a partir do valor de CSLL devido apurado de R\$ 2.949.220,45, não houvesse direito creditório a ser reconhecido a título de saldo negativo para o referido ano-calendário de 2007. Mais especificamente, a parcela não reconhecida originou-se da análise das DComps nºs. 09284.25804.310807.1.3.03-6560, 01907.92176.290807.1.3.03-0151, 24839.86368.301107.1.3.11-2951 e 18102.73340.301107.1.3.11-0579, realizada,

Fl. 2 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

respectivamente, no âmbito dos processos administrativos n.ºs. 11080.922477/2011-82, 11080.922476/2011-38, 11686.000082/2009-93 e 11686.000380/2008-01.

3. Cientificada a contribuinte acerca do indeferimento parcial de seu PER em 17/03/2014 (e-fl. 20), apresentou manifestação de inconformidade de e-fls. 21 a 36 e anexos, a partir de cuja análise foi prolatado, em 28/04/2017, o Acórdão DRJ/BEL n.º. 01-34.161, de e-fls. 137 a 148, onde se julgou improcedente a referida manifestação, mantendo-se o não reconhecimento parcial do direito creditório a título de SN CSLL/AC 2007. A decisão de 1ª instância encontra-se assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Descabida a alegação de nulidade quando o Despacho Decisório apresenta de forma didática a motivação para o não reconhecimento do direito creditório, inclusive com os fundamentos legais.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. NÃO-HOMOLOGAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. NÃO RECONHECIMENTO.

Mantido inalterado neste julgamento o status das estimativas compensadas e não homologadas, resulta não reconhecimento do direito creditório.

SALDO NEGATIVO. PRAZO PARA MANIFESTAÇÃO DO FISCO. INEXISTÊNCIA.

A legislação tributária não estabeleceu prazo para o Fisco se manifestar acerca do crédito de saldo negativo apurado pelo contribuinte, descabendo falar em decadência para esse fim.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DUPLICIDADE COBRANÇA.

Não procede a alegação de duplicidade de cobrança eis que débito de estimativa mensal quitado por compensação e, não aproveitado na composição do saldo negativo do período, resultando em não reconhecimento do saldo negativo ou reconhecimento parcial, implica não homologação e cobrança de débito diverso.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4. Cientificada da decisão de 1ª instância em 09/05/2017 (cf. e-fl. 153), a contribuinte apresentou, em 06/06/2017 (cf. e-fl. 155), Recurso Voluntário de e-fls. 156 a 186, onde, em breve síntese, após relato dos fatos, aduz a seguinte argumentação e pedido:

a) Relata que a diferença em litígio foi objeto de análise nos processos de n.ºs. 11080.922477/2011-82, 11080.922476/2011-38, 11686.000082/2009-93 e 11686.000380/2008-01, que se encontravam pendentes de apreciação de manifestação de inconformidade à data do Recurso, ali não sendo reconhecida por inexistência de liquidez e certeza;

b) Rechaça tal entendimento, com base nos seguintes motivos:

Fl. 3 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

b.1) Da data de transmissão das Dcomps até a data que foi proferido o despacho decisório, passaram-se mais de 5 (cinco) anos, restando configurada, pois, a seu ver, a homologação tácita;

b.2) A compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins (inclusive a composição do saldo negativo);

b.3) Em caso de não homologação da compensação abre-se ao contribuinte a possibilidade de interposição de recurso administrativo dotado de efeito suspensivo, de modo que o ato administrativo (despacho decisório) que não homologa a compensação deve ter todos os seus efeitos suspensos até que sobrevenha decisão final na esfera administrativa;

b.4) Caso a compensação seja definitivamente não homologada, a Fazenda exigirá o débito compensado pelas vias ordinárias, ajuizando a competente execução fiscal;

b.5) Por fim, o entendimento do Fisco acarreta dupla cobrança do mesmo débito, uma vez que de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de CPLL não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.

Passa a discorrer sobre cada uma dos argumentos supra, em detalhes.

c) **Quanto à homologação tácita**, alega que todas as DComps em questão foram transmitidas há mais de cinco anos contados da expedição do despacho decisório de e-fl. 15, uma vez que a transmissão das DComps em litígio ocorreu, respectivamente, nos dias ocorreu nos dias 31/08/2007, 29/08/2007, 30/11/2007 e 30/11/2007, enquanto que o despacho decisório citado foi datado em 04/03/2014.

d) Assim, considerando-se a data de emissão do despacho decisório, tem-se que ele somente poderia abranger DComps transmitidas após 04/03/2009, cinco anos antes e, desta forma, todas as Dcomps transmitidas antes desta data estão tacitamente homologadas, consoante art. 74, §5º. da Lei nº. 9.430, de 1996.

e) Entende que, a partir do exposto, não caberiam questionamentos quanto à certeza e liquidez do crédito informado para a compensação. Ou seja, a homologação tácita acarreta a impossibilidade de exigência do débito compensado, bem como de questionamento acerca da certeza e liquidez do crédito utilizado na compensação. Não havendo contestação da declaração apresentada pelo contribuinte no tempo estabelecido no parágrafo 5º. do art. 74 da Lei nº. 9.430, de 1996, estaria esgotado o prazo para a Fazenda Pública cumprir seu papel de agente fiscalizador, tornando-se irrefutável a declaração do contribuinte de que o referido crédito possui os atributos de certeza e liquidez, como dispõe o art. 170 da Lei nº 5.172 - Código Tributário Nacional (CTN), de 25 de outubro de 1966, estando os débitos, portanto, definitivamente extintos por compensação. Cita Acórdãos oriundos da DRJ/CPS e da DRJ/CTA que sustentariam tal posicionamento.

f) Argumenta, ainda, que, se o crédito utilizado na compensação, mesmo que homologada tacitamente, não gozasse dos pressupostos de certeza e liquidez, não poderiam ser implementadas as disposições dos incisos I e II, do art. 67 da IN RFB nº. 1300, de 2012.

g) Alega que, com efeito, o que pretende a fiscalização é proceder a uma verdadeira recomposição da base de cálculo apurada pela Recorrente. Contudo, o Fisco não está autorizado a retroceder no tempo para recompor as bases de cálculo do IRPJ e da CPLL relativas a períodos fulminados pela decadência, com o objetivo de provocar eventual repercussão nas bases de cálculo apuradas em anos calendário subsequentes, ainda não atingidas pela decadência.

Fl. 4 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

h) Aduz que se as autoridades fiscais permaneceram inertes ao longo dos cinco anos seguintes àqueles em que os fatos ocorreram, a atividade exercida pela Recorrente na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL não mais pode ser questionada, seja pela decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário, seja pela homologação tácita da atividade realizada pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação.

i) Ou seja, entende que o ato de homologação manifestado pela administração tributária não alcança somente o pagamento do tributo antecipado, mas também os atos materiais de apuração do crédito tributário realizados pelo sujeito passivo, especialmente a determinação da matéria tributável e o cálculo do tributo devido. Assim, considerando que a atividade de homologação recai sobre a apuração do crédito tributário feita pelo contribuinte, é evidente que após o decurso do prazo decadencial para homologação, o Fisco não pode mais recompor as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, com o objetivo de efetuar ajustes que repercutirão no cálculo dos tributos devidos em anos-calendários subsequentes, ainda não atingidos pela decadência.

j) Ou seja, entende que o ato administrativo de homologação atinge não apenas o pagamento realizado pelo contribuinte, mas também a própria apuração do respectivo crédito tributário, a qual se torna imutável após a homologação tácita. Sustenta que a revisão das bases de cálculo de IRPJ e CSLL após a homologação tácita devidamente reconhecida pela Administração afronta a segurança jurídica. Cita, a propósito, os Acórdãos do então Conselho de Contribuintes de n.º. 101-92.362 e 107-06.061 e da CSRF de n.ºs. 01-05.594 e 01-04.734.

k) Reitera que, em seu entender, a Administração Tributária não pode alterar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL relativas a períodos atingidos pela decadência, nem tampouco questionar os registros contábeis e fiscais efetuados pelo sujeito passivo, principalmente em relação a fatos que nascem ou se formam em um determinado exercício, mas repercutem em vários exercícios subsequentes

l) Assim, entende que, no presente caso, não se pode negar o direito creditório da Recorrente, pois esse procedimento equivale a efetuar um lançamento de ofício relativo aos períodos anteriores, uma vez que ao não reconhecer o direito creditório questionado referente a saldo negativo há um juízo de valor da fiscalização acerca da correção dos saldos de prejuízos fiscais (sic), o que é completamente inadmissível em relação a um período alcançado pela decadência. Pugna, assim, pela procedência do recurso.

***m) Quanto à extinção dos débitos por força da compensação declarada (e à impossibilidade de desconsideração das estimativas pagas mediante compensações pendentes de análise)***, argumenta que os efeitos do pagamento realizado antecipadamente pelo contribuinte nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação não são condicionais.

n) Com efeito, os débitos declarados e pagos nesta sistemática não estão com a exigibilidade suspensa, mas definitivamente extintos. Portanto, não há que se confundir as duas situações: a extinção do crédito tributário ocorre desde o momento em que o contribuinte realiza a apuração do tributo devido e antecipa o pagamento; a possibilidade de o Fisco exigir eventuais diferenças não transforma o pagamento realizado pelo contribuinte em condicional, apenas admite que a suficiência do mesmo seja analisada pela autoridade administrativa em momento posterior.

o) Cita os arts. 150 e 156 do CTN e excertos da doutrina, traçando breve histórico da sistemática de compensação de tributos federais, para defender que, seja no regime originalmente estabelecido pela Lei n.º. 9.430, de 1996, seja pelo atual regime de compensação

Fl. 5 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

através de declaração de compensação, a compensação é forma de extinção do crédito tributário, como, aliás, não poderia deixar de ser, em face do art. 156 do CTN.

p) Ressalta que, em seu entender, há “enorme semelhança” entre a sistemática do pagamento dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação e o regime atual da compensação da Lei no. 9.430, de 1996: em ambos os casos cabe ao contribuinte realizar a apuração (do débito e do crédito), ao passo que o Fisco deve validá-la posteriormente.

r) Destarte, como no pagamento antecipado dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a compensação validamente realizada (ou seja, cumprindo as formalidades legais) extingue o crédito tributário para todos os fins, a despeito de o Fisco poder reconsiderá-la no futuro, citando novamente excertos doutrinários.

s) Segue concluindo que, dessa forma, não cabe à autoridade fiscal reduzir o crédito fiscal que tem como origem saldo negativo de IRPJ ou CSLL, sob o argumento de que o mesmo é formado por outras compensações ainda pendentes de análise. Afinal, se a estimativa mensal de IRPJ (ou CSLL) foi devidamente compensada, a mesma deve ser considerada como pagamento para fins de composição do saldo negativo apurado pela pessoa jurídica ao final do ano-calendário, extinguindo o crédito tributário até ser afastada pelo Fisco mediante ato administrativo próprio (qual seja, despacho decisório de não homologação).

t) **Quanto à possibilidade de interposição de recurso administrativo com efeito suspensivo**, passa a defender que, uma vez que os recursos contra os despachos decisórios proferidos tem efeito suspensivo, enquanto houver recurso administrativo pendente de decisão final, o débito de estimativa mensal de IRPJ ou CSLL compensado tem sua exigibilidade suspensa, de modo que não pode ser realizado qualquer ato tendente à sua cobrança pelo Fisco, o que também impede a cobrança indireta desse débito mediante redução do saldo negativo apurado ao final do período de apuração. Ou seja, havendo possibilidade de revisão da decisão que não homologou a compensação de estimativa em âmbito administrativo, como amplamente reconhecido no caso concreto, não há como se desconsiderar essa estimativa utilizada na composição do saldo negativo.

u) **Quanto à duplicidade de procedimentos administrativos envolvendo os mesmos créditos**, resume sua argumentação na tese de que mesmo em sendo definitivamente indeferidos os créditos e as respectivas manifestações de inconformidade, no âmbito dos 4 (quatro) processos onde se discute a compensação das estimativas em litígio, tais créditos tributários haverão de ser cobrados judicialmente pela Fazenda Nacional, que certamente irá inscrevê-los em Dívida Ativa, salvo alguma hipótese de suspensão de exigibilidade prevista em lei.

v) Ressalta que as parcelas não homologadas (correspondente à quantia aqui indeferida) estão sendo totalmente questionadas em manifestações de inconformidade conforme informação processual em anexo e, assim, em estando o PER sob análise pendente de solução na esfera administrativa, não se pode dizer que os créditos apresentados nas DComps estão definitivamente indeferidos, sob pena até de cerceamento de defesa, eis que ainda não há manifestação no processo originário dos créditos com referência à natureza e validade dos mesmos.

w) Assim, é inegável que, em a contribuinte sendo sucumbente nas discussões acima, estará obrigada a recolher tais valores, com multa e juros. Se assim tudo se suceder, a contribuinte estará quitando seus haveres em relação aquelas discussões ao mesmo tempo em que estará convalidando o seu saldo negativo de IRPJ para o período em questão, na medida em

Fl. 6 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

que os saldos não homologados estarão sendo recolhidos. E, nessa linha, o indeferimento aqui impugnado deixará de se sustentar, na medida em que o crédito aqui glosado terá sido pago pela contribuinte. Por outro lado, se a contribuinte sagrar-se vencedora nas discussões administrativas travadas nos processos em que manifestou inconformidade, seu direito à restituição aqui pleiteado estará intacto, falecendo razão a seu indeferimento.

x) Entende como possíveis duas opções de tratamento do presente litígio: x.1) Ou o presente processo é tratado como autônomo e a restituição é deferida à Recorrente porque as homologações parciais estão sendo tratadas nos processos citados no quadro constante do item 2 do presente relatório; x.2) Ou o presente processo fica suspenso até que os processos supra referidos sejam finalizados e a amplitude do direito creditório da contribuinte seja definitivamente declarada e se saiba, com força de coisa julgada, qual o limite de seus créditos.

y) Rechaça a possibilidade de indeferimento do presente PER independentemente dos processos onde se discute a compensação das estimativas, sob pena de se estabelecer a situação, a seu ver, paradoxal e duplamente prejudicial ao sujeito passivo, de ter seus créditos validados, mas com o indeferimento do saldo negativo aqui em questão ou, alternativamente, de quitar os valores após vencido na discussão dos processos citados e, ainda assim, não fazer jus à sua restituição, o que configuraria enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional.

z) Cita jurisprudência oriunda do TRF da 4ª. Região e julgados oriundos do CARF e das Delegacias da Receita Federal de Julgamento em São Paulo e Campinas que sustentam a tese de que as estimativas cujo adimplemento se deu por compensação devem ser consideradas como pagas em qualquer hipótese, até porque, caso ao final não sejam homologadas (ou mesmo se forem consideradas não declaradas), nenhum prejuízo advirá ao Fisco, que poderá exigir o débito decorrente da não homologação através de execução fiscal. O que julga que não se pode admitir, a toda evidência, é a dupla cobrança da estimativa mensal objeto de compensação não homologada, por meio da redução do saldo negativo do exercício e por meio de posterior execução.

aa) A seguir, lembra que após o encerramento do período da apuração as estimativas deixam de ser exigíveis, devendo a exigibilidade se limitar ao tributo definitivamente apurado, com a exigência do tributo da estimativa e na ação fiscal se constituindo em dupla cobrança.

ab) Conclui no sentido de que se impõe reconhecer que o indeferimento da restituição do saldo negativo concomitante às homologações parciais e cobrança dos mesmos créditos no processo de débito configura dupla cobrança do mesmo crédito fazendário, ensejando enriquecimento injustificado da Fazenda e prejuízo em dobro ao contribuinte. Dessa forma, a restituição deve ser garantida porque a cobrança já está em discussão no processo de débito, ou pelo menos aguardar a solução do processo de débito até que definitivamente julgado e cumprido, com ou sem pagamento por parte da contribuinte, conforme o resultado do caso.

ac) Encerra seu pleito com tópicos onde: ac.1) Demanda a utilização da taxa SELIC como índice de correção e ac.2) Reitera os argumentos quanto à necessidade de homologação das compensações das estimativas deduzidos nos 4 (quatro) processos listados no item 2 do presente relatório.

ad) Assim, requer que seja conhecido e provido o recurso voluntário para:

ad.1) Reconhecer a homologação tácita das DComps e reformar o acórdão recorrido, para deferir a restituição do saldo negativo tratado no mesmo;

Fl. 7 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

ad.2) Caso assim não se entenda, requer seja reconhecido que a compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário, pois equivalente ao pagamento para todos os fins (inclusive a composição do saldo negativo);

ad.3) Alternativamente, se for o caso, requer seja acolhido o presente recurso para suspender esse processo até que sejam definitivamente resolvidos os processos relativos aos créditos da Recorrente tratados nos 4 (quatro) processos listados no item 2 do presente relatório.

7. A seguir, cumpriu-se a ordem constante do Mandado Judicial de e-fls. 219 a 227, sorteando-se o presente feito a este Relator.

8. Apresentam-se, assim, os autos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator.

9. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 09/05/2017 (cf. e-fl. 153), a contribuinte apresentou, em 06/06/2017 (cf. e-fl. 155), Recurso Voluntário de e-fls. 156 a 186. Assim, o pleito é tempestivo e passo à sua análise.

### Quanto à homologação tácita

10. Quanto à homologação tácita citada pela Recorrente, nota-se que, no âmbito dos processos constantes do item 2 do presente Relatório, não se verifica qualquer homologação tácita, mas, sim, tão somente, em conjunto, a negativa parcial de reconhecimento do direito creditório pleiteado, posteriormente utilizado na compensação de cada um dos débitos de estimativa que aqui se discute, respectivamente, relativos aos meses de 07/2007, 10/2007 e 11/2007 (cf. Acórdão de Manifestação de Inconformidade, às e-fls. 137 a 148).

11. Ainda, esclareça-se que o instituto da homologação tácita, consoante previsto pelo art. 74, §5º. da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, limita-se à compensação de débitos, enquanto no presente processo se está a tratar de pedido de restituição de direito creditório (PER), *verbis*:

Lei 9.430/96

“(…)

Art. 74 (…)

(…)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela 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)

(…)”

12. Ou seja, cediço que o legislador, na forma do parágrafo supra, cingiu os efeitos da homologação tácita à extinção, por compensação, de débitos constante de *declaração de compensação* de iniciativa do sujeito passivo (DComps), nada havendo no referido dispositivo que remeta a uma eventual “homologação tácita de Saldo Negativo apurado” quando da apreciação de Pedido Eletrônico de Restituição (PER), tal como o aqui analisado, ainda que tal saldo esteja correlacionado à compensação de estimativas mensais.

Fl. 8 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

13. Do acima disposto, verifica-se que não se confunde a compensação das estimativas pleiteada no âmbito do conjunto de processos mencionados no item 2 do Relatório do presente feito com a Restituição que aqui se requer. Tratam-se de pleitos distintos, ainda que correlacionados, limitando-se todavia a possibilidade de consideração de eventuais efeitos de transcurso do prazo previsto no referido art. 74, §5º. à apreciação daqueles outros feitos.

14. Também em linha com o acima disposto, nota-se que se equivoca o contribuinte ao tentar promover a contagem do referido prazo comparando: a) a data de protocolização das DComps em litígio (protocolizadas em 31/08/2007, 29/08/2007, 30/11/2007 e 30/11/2007) com b) A data de emissão do Despacho decisório prolatado no âmbito do presente feito, de e-fl. 15.

15. Explica-se. Cediço que a manifestação da Administração acerca das compensações pleiteadas naquelas Dcomps deu-se através dos Despachos Decisórios respectivamente prolatados em cada um dos processos, que as analisaram sendo, portanto, a data de cada um dos despachos decisórios constantes destes outros processos a data correta a ser considerada, para fins de caracterização ou não do instituto de homologação tácita.

16. Realizando tal comparação na forma do quadro abaixo, nota-se que nenhum dos referidos despachos extrapolou o prazo de cinco anos estabelecido a partir das datas protocolização das DComps (repita-se, protocolizadas em 31/08/2007, 29/08/2007, 30/11/2007 e 30/11/2007), veja-se:

| DCOMP                          | Processo do Crédito  | Data Ciência do Despacho | Fls. do Processo |
|--------------------------------|----------------------|--------------------------|------------------|
|                                |                      | Decisório                | do Crédito       |
| 09284.25804.310807.1.3.03-6560 | 11080.922477/2011-82 | 21/12/2011               | 31/41            |
| 01907.92176.290807.1.3.03-0151 | 11080.922476/2011-38 | 21/12/2011               | 32/42            |
| 24839.86368.301107.1.3.11-2951 | 11686.000082/2009-93 | 25/06/2009               | 136              |
| 18102.73340.301107.1.3.11-0579 | 11686.000380/2008-01 | 15/05/2009               | 33               |

17. Assim, diante do exposto, nego provimento ao pedido da contribuinte de reconhecimento do direito creditório em litígio por força de homologação tácita.

#### **Quanto à extinção por compensação e à existência de recurso com efeito suspensivo em outros feitos**

18. Reitere-se que, na presente lide, não se está a discutir a extinção dos débitos de estimativa por compensação. Tal extinção é/foi objeto da lide em curso nos 4 (quatro processos) citados no item 2. O foco da lide é a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, conforme exigido pelo art. 170, do CTN.

19. Assim, os recursos eventualmente pendentes citados pela Recorrente dizem respeito aos débitos em análise nos processos de compensação de estimativa e sua eventual cobrança, não se confundindo com o que se está a analisar no presente litígio, que trata da verificação de liquidez e certeza do direito creditório pleiteado. Ainda que se reconheça que o presente feito está correlacionado ao resultado dos mencionados processos, tal reconhecimento não deve implicar, como quer fazer pela Recorrente, no necessário reconhecimento do direito creditório litigado, pela mera existência de lide quanto às estimativas compensadas.

20. A propósito, entende-se que a interdependência entre o presente feito e os 4 (quatro) processos (onde se tenciona compensar as estimativas que, ao restarem não totalmente

homologadas, geraram o não reconhecimento de parte do SN pleiteado) deva ser tratada através de solução diversa, conforme explicitado no tópico que se segue, quando da análise da argumentação de possível cobrança em duplicidade a ser realizada no âmbito dos processos de compensação de estimativa citados, simultaneamente á negativa de restituição aqui pleiteada.

### Quanto à cobrança em duplicidade

21. A partir da interdependência verificada entre o presente processo e aqueles constantes do item 2 do relatório supra, enfrento a tese alegada pelo manifestante, no sentido de que se deveria reconhecer as estimativas objeto de compensação não homologadas acima mencionadas, tendo em vista que os débitos serão extintos nos processos de cobrança das respectivas DComps onde se tencionava compensar as estimativas, evitando-se assim eventual cobrança em duplicidade, originada a partir: a) da cobrança das estimativas de CSLL não compensadas, a ser realizada, respectivamente, no âmbito daqueles 4 (quatro) processos e b) da cobrança dos débitos cuja compensação não se homologaria no âmbito do presente processo, a partir do não reconhecimento de tal parcela como Saldo Negativo de CSLL para o ano-calendário de 2007.

22. Acerca da referida tese, ou, mais especificamente, acerca da utilização da impossibilidade da referida cobrança em duplicidade (acompanhada da argumentação de que a futura extinção dos débitos se dará necessariamente no âmbito dos referidos processos de cobrança das estimativas não homologadas) como fundamento para reconhecimento do direito creditório em discussão no âmbito do presente feito, com a devida vênua aos diversos Colegiados administrativos que a adotam, este Relator diverge frontalmente de sua aplicação no âmbito da presente decisão, com fulcro nos fundamentos que se seguem:

22.1 Inicialmente, entendo que tal tese de reconhecimento da parcela do direito creditório em sede de Saldo Negativo, por força da cobrança (e eventual posterior quitação), a ser(em) futuramente realizada(s) no âmbito da DComp não homologada (que abrange as estimativas correspondentes), contraria os ditames do art. 170 do Código Tributário Nacional, a menos da constatação de inscrição do débito de estimativa correspondente em Dívida Ativa da União (DAU), *verbis*:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(grifei)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

22.2 Assim se conclui ao observar que o referido dispositivo legal supra exige de forma expressa que os direitos creditórios a serem reconhecidos e consequentemente utilizados para compensação sejam **líquidos e certos** no momento de sua utilização para extinção do crédito tributário (sujeita à condição resolutória da posterior homologação), enquanto a tese advogada, por sua vez, passa a reconhecer a existência de direito creditório cuja liquidez e certeza é futura, a se configurar somente após a referida quitação ou, no mínimo, a inscrição regular em DAU;

Fl. 10 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

22.3 Ou seja, entende-se aqui que contraria o referido art. 170, do CTN, a hipótese de reconhecimento do saldo negativo oriundo de estimativas, enquanto: a) não efetuada a cobrança definitiva e a posterior extinção dos débitos de estimativa cuja compensação restou não homologada (que não por homologação tácita, conforme já anteriormente aqui explicitado), ou b) alternativamente, enquanto ao menos não realizada sua inscrição regular em Dívida Ativa da União (que goza de presunção de liquidez e certeza, com fulcro no art. 204 do CTN);

22.4 Em outras palavras, as únicas hipóteses que este Relator excepcionaria deste raciocínio de impossibilidade de reconhecimento por falta de liquidez e certeza no caso de estimativas não homologadas, seriam aquelas em que: a) intimado acerca da não homologação da compensação das estimativas, o contribuinte efetuou em algum momento processual ou, posteriormente, junto à PGFN, mesmo após inscrição em DAU, sua quitação (ou, mais tecnicamente, em que houve a extinção dos débitos, que não seja por homologação tácita), ou b) quando o débito já foi objeto de inscrição regular em Dívida Ativa da União, uma vez que a dívida regularmente inscrita goza de presunção de liquidez e certeza.

22.5 Noto, ainda a propósito, que a adoção da tese de imediato reconhecimento da parcela de saldo negativo referente às parcelas de estimativa não homologadas constante de outros processos, poderia levar, em caso extremo, à inaceitável anomalia de se restituir através de PER montante sujeito à cobrança futura via estimativa compensada não homologada, passando o erário a financiar, assim, o contribuinte à taxa SELIC, relembrando-se aqui que a possibilidade da compensação de ofício abranger, em sede de restituição/ressarcimento, débitos cuja exigibilidade esteja suspensa (tais como aqueles objeto de recurso administrativo quanto à não homologação de sua compensação) é rechaçada consoante jurisprudência do STJ vinculante a este CARF, verbis (REsp 1.213.082/PR):

REsp 1.213.082/PR

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C, DO CPC). ART. 535, DO CPC, AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO PREVISTA NO ART. 73, DA LEI N. 9.430/96 E NO ART. 7º, DO DECRETO-LEI N. 2.287/86. CONCORDÂNCIA TÁCITA E RETENÇÃO DE VALOR A SER RESTITUÍDO OU RESSARCIDO PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. LEGALIDADE DO ART. 6º E PARÁGRAFOS DO DECRETO N. 2.138/97. ILEGALIDADE DO PROCEDIMENTO APENAS QUANDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO A SER LIQUIDADO SE ENCONTRAR COM EXIGIBILIDADE SUSPensa (ART. 151, DO CTN).

1. Não macula o art. 535, do CPC, o acórdão da Corte de Origem suficientemente fundamentado.

2. O art. 6º e parágrafos, do Decreto n. 2.138/97, bem como as instruções normativas da Secretaria da Receita Federal que regulamentam a compensação de ofício no âmbito da Administração Tributária Federal (arts. 6º, 8º e 12, da IN SRF 21/1997; art. 24, da IN SRF 210/2002; art. 34, da IN SRF 460/2004; art. 34, da IN SRF 600/2005; e art. 49, da IN SRF 900/2008), extrapolaram o art. 7º, do Decreto-Lei n. 2.287/86, tanto em sua redação original quanto na redação atual dada pelo art. 114, da Lei n. 11.196, de 2005, somente no que diz respeito à imposição da compensação de ofício aos débitos do sujeito passivo que se encontram com exigibilidade suspensa, na forma do art. 151, do CTN (v.g. débitos inclusos no REFIS, PAES, PAEX, etc.). Fora dos casos previstos no art. 151, do CTN, a compensação de ofício é ato vinculado da Fazenda Pública Federal a que deve se submeter o sujeito passivo, inclusive sendo lícitos os procedimentos de concordância tácita e retenção previstos nos §§ 1º e 3º, do art. 6º, do Decreto n. 2.138/97. Precedentes: REsp. Nº 542.938 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 18.08.2005; REsp. Nº 665.953 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 5.12.2006; REsp. Nº 1.167.820 - SC, Segunda Turma,

Fl. 11 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 05.08.2010; REsp. Nº 997.397 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, julgado em 04.03.2008; REsp. Nº 873.799 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 12.8.2008; REsp. n. 491342 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 18.05.2006; REsp. Nº 1.130.680 - RS Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 19.10.2010. (grifou-se)

3. No caso concreto, trata-se de restituição de valores indevidamente pagos a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ com a imputação de ofício em débitos do mesmo sujeito passivo para os quais não há informação de suspensão na forma do art. 151, do CTN. Impõe-se a obediência ao art. 6º e parágrafos do Decreto n. 2.138/97 e normativos próprios.

4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

23. Por outro lado, todavia, aqui também se acede à necessidade de adoção de tese que evite a cobrança “em duplicidade” a que se refere à contribuinte, mais especificamente que ocorrerá caso: a) Sejam cobrados, no âmbito dos processos referentes às estimativas que se tencionou compensar, os valores não homologados e b) Simultaneamente, não se reconheça como direito creditório a parcela de Saldo Negativo correspondente.

24. Assim é que, em situações como a presente, onde o saldo de crédito que o contribuinte busca que seja reconhecido é composto (no todo ou em parte) por estimativas cujas compensações não foram homologadas, mas cuja tal não-homologação permanece ainda pendente de análise de recurso por este CARF (atual estágio processual de 1 (um) dos 4 (quatro) feitos assim considerados prejudiciais, constantes do item 2 aqui relatado, a saber, Processo 11686.000082/2009-93, não havendo, assim, que se cogitar de qualquer inscrição em Dívida Ativa quanto ao débito ali discutido), entende-se como necessário que se aguarde o término do litígio prejudicial, a fim de se constatar se a(s) estimativa(s) em questão serão ou não alvo de adimplemento.

25. Tal tese é a que tem sido adotada por este Colegiado, visando resguardar os interesses de ambas as partes, reiterando-se: não se reconhece o direito creditório, mas também não se permite uma duplicidade de cobrança dos valores de estimativa cuja compensação foi não homologada, por meio do sobrestamento do julgamento até que os processos prejudiciais tenham seu término na esfera administrativa.

26. Ainda, este entendimento também tem respaldo em julgados recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se depreende dos seguinte excertos de votos do Acórdão CARF nº. 9101-003.708, de lavra do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, e do Acórdão de nº. 9101-004.447, de lavra da Conselheira Edeli Pereira Bessa, a cujo entendimento se acede e, assim, são adotados aqui como razões de decidir adicionais, *verbis*:

**Acórdão CARF nº. 9101-003.708**

“(…)

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

Fl. 12 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

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.

(...)

(...) 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.

(...)

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).

(...)”

**Acórdão CARF nº. 9101-004.447**

“ (...)

Esta, porém, não é a melhor solução que se apresenta para a questão. É certo que o sujeito passivo, tendo declarado regularmente a compensação de estimativas integrantes do saldo negativo, aqui sob análise, não pode ser duplamente onerado com a eventual cobrança das estimativas em razão da não-homologação da compensação declarada e da glosa destas estimativas no subsequente saldo negativo apurado. Contudo, não se pode admitir que o saldo negativo lhe seja reconhecido sem a efetiva liquidação das estimativas compensadas. A mera possibilidade de cobrança não confere ao direito creditório a liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN para se reconhecer, nestes autos, a extinção de crédito tributário por compensação na data em que ela foi declarada.

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

De outro lado, diversamente do que aduz a recorrente, se as compensações em litígio nos autos do processo administrativo nº 13804.000910/2007-63 forem homologadas, ou,

Fl. 13 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

se não homologadas, forem pagas no prazo permitido pela legislação, será confirmada a extinção das estimativas na data de apresentação da DCOMP, permitindo o reconhecimento do saldo negativo por elas integrado e posteriormente utilizado em compensação.

Em consulta ao sítio do CARF é possível constatar que, embora tenha sido negado provimento ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte nos autos do processo administrativo nº 13804.000910/2007-63, conforme Acórdão nº 3401-003.898, há recurso especial que, depois de analisada sua admissibilidade, foi submetido à apreciação da PGFN, de onde se deduz que o litígio ali subsistente possivelmente será apreciado pela 3ª Turma da CSRF.

Há, portanto, uma relação de prejudicialidade entre este e o processo administrativo nº 13804.000910/2007-63, que impõe a suspensão do presente por aplicação subsidiária do Código de Processo Civil:

(...)

Neste contexto, o reconhecimento do direito creditório objeto destes autos deve aguardar a definição do litígio acerca da compensação por meio da qual o sujeito passivo pretendeu liquidar as estimativas de IRPJ apuradas em maio e setembro/2007. Se homologadas tais compensações, será possível aplicar sua repercussão nestes autos. Se não homologadas, a Contribuinte terá a oportunidade de liquidar as estimativas com os encargos moratórios pertinentes, e assim alcançar o reconhecimento do saldo negativo correspondente, ou deixar de pagá-las e arcar com sua glosa definitiva nestes autos.

27. Assim, no âmbito deste último Acórdão CARF nº. 9101-004.447, se determinou o sobrestamento do feito até o término do processo administrativo prejudicial no qual se discutia a compensação das estimativas que compunham o saldo negativo pleiteado naqueles autos, com retorno dos autos à Turma Ordinária, a partir da solução daquele litígio prejudicial. Como no caso concreto a situação é similar, entendo que se deva adotar o mesmo critério de sobrestamento do presente processo até que haja decisão administrativa irreformável no processo prejudicial.

28. Por fim, de se ressaltar, quanto às demandas de pagamento do montante incontroverso e aplicação da SELIC ao montante pago, que se entende se tratem de matérias estranhas à lide, visto que relacionadas à execução da restituição, de competência da autoridade preparadora, etapa que não se confunde com o litígio acerca da existência e reconhecimento do direito creditório, objeto do presente feito.

## **CONCLUSÃO**

Por essas razões, voto por converter o julgamento em diligência a fim de que a autoridade fiscal preparadora (DRF/Porto Alegre), aqui designada para sua realização:

(i) Aguarde que seja proferida decisão administrativa irreformável no âmbito dos processos ainda pendentes, devidamente destacados no quadro abaixo, e, após, informe o quanto das estimativas que compõem o saldo negativo ora pleiteado (referente ao ano-calendário de 2007) foi efetivamente homologado e/ou recolhido no prazo a que se refere o § 7º. do art. 74 da Lei nº. 9.430, de 1996:

| DCOMP                          | Valor da DComp | Processo do Crédito  |
|--------------------------------|----------------|----------------------|
| 09284.25804.310807.1.3.03-6560 | 529.697,96     | 11080.922477/2011-82 |
| 01907.92176.290807.1.3.03-0151 | 897.127,79     | 11080.922476/2011-38 |

Fl. 14 da Resolução n.º 1301-000.864 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.910562/2013-60

|                                             |                     |                      |
|---------------------------------------------|---------------------|----------------------|
| 24839.86368.301107.1.3.11-2951 <sup>1</sup> | 419.149,08          | 11686.000082/2009-93 |
| 18102.73340.301107.1.3.11-0579              | 485.558,61          | 11686.000380/2008-01 |
| <b>TOTAIS</b>                               | <b>2.331.533,44</b> |                      |

(ii) A seguir, **elabore Relatório de Diligência**<sup>2</sup> com as informações ora solicitadas.

Para tanto, e havendo necessidade, a autoridade fiscal poderá intimar o contribuinte a apresentar documentos complementares e esclarecimentos adicionais antes de elaborar o relatório ora requerido.

Poderá ainda a autoridade fiscal apresentar os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise de tais fatos.

Ao final, a Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº. 7.574, de 2011).

Após o cumprimento dos procedimentos ora requeridos, os autos devem retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior

---

<sup>1</sup> Processo com recurso pendente de apreciação por este Carf.

<sup>2</sup> Decreto nº 7.574, de 2011:

Art. 36. [...]

§ 3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las.