



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.911555/2012-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.199 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2023
Recorrente SULASAUDE PARTICIPACOES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO. PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. PERÍODO POSTERIOR À MP Nº 135/2003. SÚMULA CARF Nº 177

A estimativa quitada por compensação posteriormente à vigência da Medida Provisória nº 135/2008, portanto confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP), integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto e Neudson Cavalcante Albuquerque.

Relatório

Na origem, tratam-se de Declarações de Compensação (PER/Dcomps) nºs : 11914.54060.300507.1.3.02-1741, 06299.24509.280607.1.3.02-0345, 13509.34202.290508.1.3.02-2960, e 08824.29669.300708.1.3.02-8242, por meio das quais o contribuinte pretendeu compensar os débitos informados utilizando-se de crédito de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2004.

O PER/DCOMP com demonstrativo de crédito é o de nº 05544.72923.270907.1.7.02-9116.

O Despacho Decisório de fl.11 não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP 11914.54060.300507.1.3.02-1741 e homologou parcialmente as compensações declaradas nos PER/DCOMPs nºs 06299.24509.280607.1.3.02-0345, 13509.34202.290508.1.3.02-2960, e 08824.29669.300708.1.3.02-8242 por insuficiência do Saldo Negativo informado decorrente da homologação de apenas parte das compensações de estimativas de 2004 com Saldos Negativos de Períodos Anteriores. Eis a imagem do Despacho Decisório:

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
05544.72923.270907.1.7.02-9116	Exercício 2005 - 01/01/2004 a 31/12/2004	Saldo Negativo de IRPJ	12448-911.555/2012-51

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

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	469.775,76	34.775,86	631.345,59	0,00	0,00	1.135.897,21
CONFIRMADAS	0,00	469.775,76	34.775,86	391.186,61	0,00	0,00	895.738,23

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 322.871,88 Valor na DIPJ: R\$ 322.878,05
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 1.179.808,44

IRPJ devido: R\$ 856.930,39

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) 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\$ 38.807,84

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 11914.54060.300507.1.3.02-1741

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

06299.24509.280607.1.3.02-0345 13509.34202.290508.1.3.02-2960 08824.29669.300708.1.3.02-8242

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/06/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
337.870,74	67.574,14	158.591,70

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

No demonstrativo "Análise das Parcelas de Crédito", discriminou-se as estimativas cuja quitação mediante compensação não foi confirmada.

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
MAI/2004	25855.42318.280604.1.3.02-7340	35.114,79	0,00	35.114,79	Compensação não confirmada
JUL/2004	32048.76118.190804.1.3.02-6918	118.232,48	0,00	118.232,48	Compensação não confirmada
AGO/2004	21298.84360.170904.1.3.02-5100	54.418,58	0,00	54.418,58	Compensação não confirmada
SET/2004	22226.62051.220906.1.7.02-9150	32.393,13	0,00	32.393,13	Compensação não confirmada
Total		240.158,98	0,00	240.158,98	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 391.186,61

Cientificado da decisão e intimado a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, o contribuinte protocolizou a **Manifestação de Inconformidade** na qual alega que as estimativas de maio, julho, agosto e setembro estão definitivamente extintas, porque as declarações de compensação que as liquidavam estão homologadas, ainda que tacitamente.

O Acórdão Recorrido analisou o estado de homologação das DCOMPs por meio das quais o contribuinte pretendeu quitar as estimativas de IRPJ do ano-calendário de 2004, reconhecendo em parte o direito creditório do contribuinte na exata medida em que as referidas compensações foram homologadas.

Cientificado, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário alegando, em síntese, nulidade do Acórdão Recorrido, por não ter aplicado o entendimento firmado no Parecer Normativo Cosit nº 2/2018, com efeito vinculante no âmbito da RFB, nos termos do art. 12 da Portaria RFB nº 1.936/2018. Defende, subsidiariamente, a homologação tácita das compensações declaradas por meio das quais quitaram-se estimativas de 2004 que vieram a compor o Saldo Negativo ora pleiteado.

Pleiteou, assim, a superação da nulidade para que no mérito lhe seja dado ganho de causa nos termos do §3º, art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1. - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

No mais, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2. Preliminar de nulidade

O Contribuinte, inicialmente, alega haver nulidade no Acórdão Recorrido por desrespeito ao entendimento firmado no Parecer Normativo Cosit nº 2/2018, que teria efeito vinculante no âmbito da RFB, nos termos do art. 12 da Portaria RFB nº 1.936/2018, já que o Acórdão foi resultado de julgamento dado na sessão de 17/07/2019

À época da prolação do Acórdão Recorrido, o art. 12 da referida Portaria tinha a seguinte redação:

“Art. 12. Terão efeito vinculante no âmbito da RFB, a partir de sua publicação:

I - no Diário Oficial da União (DOU), o Parecer Normativo; e

II - no Boletim de Serviço da RFB, a SCI e o Parecer Sutri.

§ 1º O disposto no caput aplica-se também aos Pareceres Normativos emitidos pela Cosit.” (grifo nosso)

O Parecer Normativo Cosit nº 02/2018 encontrava-se vigente à época, determinando o seguinte:

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

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

As condições estabelecidas no parecer encontravam-se presentes nos autos, conforme relato constante no próprio Acórdão Recorrido, devendo assim a instância *a quo* tê-lo respeitado conforme determinação do art. 12 da Portaria RFB nº 1.936/2018.

O Acórdão, portanto, encontra-se maculado de vício de nulidade. Entretanto, nos termos do art. 59, parágrafo 3º do Decreto nº 70.235/72, é possível superar a nulidade para decidir o mérito favoravelmente ao contribuinte, visto que a questão encontra-se pacificada de forma vinculante aos membros deste conselho, pelo Verbete Sumular de nº 177. Passo, assim, ao mérito:

3. Mérito

A discussão acerca do chamado “efeito cascata” decorrente da compensação de estimativas que venham a gerar saldo negativo ao final do ano-calendário é matéria que há muito causa litígios entre Fisco e Contribuintes. Se por um lado entende o Fisco que enquanto não homologada a compensação que contribuiu na formação do saldo negativo o contribuinte não poderia aproveitar os créditos a ela correlatos na formação de saldo negativo, por outro, os contribuintes defendem que a posição pelo não reconhecimento do saldo negativo pode gerar duplicidade na cobrança.

A controvérsia é muito bem retratada pelo Acórdão 9101-004.439, da CSRF. Passo a transcrever as considerações da Relatora, a Conselheira Livia de Carli Germano, que bem refletem a argumentação via de regra desenvolvida pelos contribuintes:

“O mérito do presente recurso consiste em definir se, em caso de declaração de compensação visando à utilização de crédito de saldo negativo formado por estimativa quitada mediante compensação, há ou não relação de prejudicialidade entre (i) o processo destinado à verificação do crédito de saldo negativo e (ii) o processo referente à compensação da estimativa.

Dito de outra forma, a questão a ser respondida é se a estimativa quitada mediante compensação integra o valor do saldo negativo pleiteado sem qualquer condição, ou se o deferimento do crédito de saldo negativo formado por estimativa quitada por compensação depende da homologação da compensação da estimativa.

A questão acerca da quitação de estimativas mediante compensação e a utilização do respectivo valor para formar saldo negativo a ser restituído ou compensado sempre foi objeto de muita discussão, até mesmo entre a Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Em uma breve síntese, a Receita Federal, desde a Solução de Consulta Interna n. 18/2006, vem expressando o seu entendimento de que eventual discussão relativa aos débitos de estimativa quitados via compensação não afeta a análise do saldo negativo do mesmo ano-calendário. Isso por considerar que a declaração de compensação tem efeito de confissão de dívida, o que, por consequência, faria com que o débito relativo às estimativas eventualmente não homologadas pudesse ser cobrado mediante inscrição em Dívida Ativa da União.

De fato, o artigo 74, §6º, da Lei 9.430/1996 prevê expressamente que “*A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*”

Não obstante, a PGFN, por meio de pareceres normativos, vinha demonstrando seu posicionamento de que estimativas oriundas de compensação não homologada não poderiam ser inscritas em dívida ativa, já que apenas seria possível a cobrança de tributo e não de meras antecipações, sendo que “*a confissão não transforma a antecipação do tributo (estimativa) em crédito tributário*” (Parecer PGFN/CAT 1.658/2011). Sustentava, assim, que a glosa das estimativas não pagas deveria ser realizada por ocasião da análise da declaração de compensação ou do saldo negativo, o que consequentemente geraria uma relação de prejudicialidade entre a formação do saldo negativo e a quitação da estimativa mensal.

Tais divergências foram, ao menos parcialmente, solucionadas com a emissão do Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, em resposta à Nota Técnica Cosit 31/2013. Em tal nota, a Receita Federal observa que “*a única forma de conciliar a faculdade dada ao contribuinte de compensação de débitos de estimativas e de discussão acerca da não homologação com o direito de a Fazenda reaver seu crédito decorrente de DComp não homologada, caso haja decisão que lhe seja favorável, seria a cobrança com base em DComp, sem necessidade de glosa na apuração do ajuste anual e, consequentemente, sem necessidade de lançamento de ofício.*”

Então, por meio do Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, a PGFN reconheceu que, desde que após o ajuste anual, seria legítima a “cobrança dos valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativas, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo a substituição da estimativa pelo imposto de renda”.

Em linha com este entendimento, a Receita Federal editou, em dezembro de 2018, o Parecer Normativo Cosit 2/2018, sendo de se destacar os seguintes trechos de sua ementa:

(...)

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

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

(...)”

A partir da Lei nº 13.670/2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas, a questão perde relevância prática. Segue a Relatora em seu voto:

“De se observar apenas que, conforme ressaltou o próprio Parecer Normativo 2/2018, que o entendimento ali consubstanciado apenas se aplica às DComps transmitidas até a entrada em vigor a Lei nº 13.670/2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas. É o caso dos autos, eis que a Dcomp em discussão foi transmitida antes de 2018.

No caso, compreendo que a interpretação mais adequada da legislação em vigor segue a linha de que não há que se falar em prejudicialidade entre o processo destinado à verificação do crédito de saldo negativo de um determinado ano e o processo referente à compensação da estimativa mensal devida naquele mesmo ano-calendário, eis que esta ou está (provisoriamente) extinta ou, se se revelar exigível, pode ser devidamente cobrada mediante procedimento próprio.

De fato, o artigo 74, §2º, da Lei 9.430/1996, estabelece que o débito compensado está extinto, resolvendo-se tal extinção apenas caso sobrevenha decisão por sua não homologação. Também por expressa previsão legal, a Dcomp tem efeito de confissão de dívida (art. 74, § 6º da Lei 9.430/1996). Além disso, até o advento da Lei nº 13.670/2018, não havia qualquer ressalva legal quanto à quitação de estimativas mediante compensação.

Nessa sistemática, temos que, em não sendo homologada a compensação da estimativa, o débito será cobrado em procedimento próprio, quando o contribuinte pode efetuar seu pagamento ou apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação.

Neste caso, enquanto tramitar o processo administrativo então instaurado pela manifestação de inconformidade, a cobrança da estimativa estará suspensa e, havendo decisão final administrativa decidindo por sua exigibilidade, na ausência de pagamento o débito será encaminhado à PGFN e inscrito em Dívida Ativa – sendo o débito cobrado não mais a título de estimativa, mas como tributo ou parcela de tributo declarado como devido, ainda que sequer haja base de cálculo tributável no ajuste anual.

Negar que o valor da estimativa compensada possa compor o valor do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é inserir na lei condição nela não prevista, podendo resultar em sério prejuízo ao contribuinte em virtude de uma potencial dupla cobrança, eis que o mesmo valor equivalente à estimativa pode ser exigido tanto no procedimento referente à compensação da estimativa quanto no da glosa do saldo negativo. Uma alternativa, que seria sobrestar a análise da DCOMP no caso de apuração de saldo negativo composto de valores de estimativas objeto de DComp ainda não homologadas, poderia resultar em prejuízo à Administração, considerando a possibilidade de homologação tácita caso transposto o prazo de 5 anos da transmissão da DComp. E mesmo uma segunda alternativa, que seria sobrestar não a emissão do despacho decisório mas os processos administrativos contra ele instaurados (portanto sem risco no mínimo, em perda de eficiência por acúmulo de todos os processos relacionados a um crédito pendente de reconhecimento.

Nada disso se justifica sob o único e rígido argumento de que a estimativa é mera antecipação e não tributo efetivamente devido. Não se nega tal premissa, mas essa circunstância deve ser sopesada com o fato que, também por expressa previsão legal, o débito de estimativa confessado em DComp pode ser cobrado, inclusive independentemente de ser apurado tributo devido no ajuste anual. Daí a afirmação de que o débito confessado seria então cobrado não mais a título de estimativa, mas como tributo ou parcela de tributo declarado como devido, ainda que no ajuste anual sequer se apure base de cálculo (e aqui reside a discordância desta Relatora quanto à condição imposta tanto pela PGFN quanto no Parecer Normativo 2/2018 de que o entendimento acima apenas se aplica se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário mas, de qualquer forma, é o caso dos autos).

O julgamento do caso cujo voto da Relatora acima se transcreveu foi favorável ao contribuinte, pelas conclusões, tendo prevalecido, por voto de qualidade, as razões da Conselheira Edeli Pereira Bessa, a seguir sintetizadas:

“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.”

Hodiernamente, a questão foi pacificada pela Súmula CARF nº 177, a seguir transcrita, de observância obrigatória aos membros do CARF nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

“Súmula CARF nº 177

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.”

Feitas estas considerações, voto por superar a nulidade para, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, admitindo que as estimativas compensadas componham em sua integralidade o Saldo Negativo do ano-calendário de 2004.

4. Dispositivo

Diante das razões aqui expostas, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário para **dar-lhe provimento, superando a nulidade para, no mérito, homologar as compensações** em debate até o limite do crédito disponível.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah

Fl. 9 do Acórdão n.º 1201-006.199 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.911555/2012-51