



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13603.900870/2013-66
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-004.003 – 1ª Turma
Sessão de 18 de janeiro de 2019
Matéria DCOMP - ESTIMATIVAS DE CSSL
Recorrente AETHRA SISTEMAS AUTOMOTIVOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005

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

Na declaração de compensação, com crédito de saldo negativo de CSSL, cabe computar estimativas de CSSL, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Rafael Vidal de Araújo. Votaram pelas conclusões as conselheiras Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Viviane Vidal Wagner.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane

Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo de compensação de saldo negativo de CSLL formado, em parte, por créditos incluídos em parcelamento que estava ainda em curso quando da transmissão da PER/DCOMP nº 12607.62636.301210.1.6.03-5025 (e-fls. 2-9), relativo ao ano-calendário 2005, exercício 2006, cujo despacho decisório (e-fl. 10), emitido em 03/05/2013, homologou parcialmente a compensação.

Inconformada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (e-fls.15-23), explicando que durante o ano de 2005 realizou pagamento a maior de antecipação de CSL e de IRPJ dos meses de setembro e outubro de 2005, que foi utilizado para compensar com os valores devidos de CSL dos meses subsequentes, outubro e novembro de 2005.

Contudo, a Receita Federal indeferiu a referida compensação com base no artigo 10, da IN nº 600/2005 que diz:

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

Assim, como a compensação não poderia ocorrer no curso do ano-calendário, somente no final do período, compondo o saldo negativo da CSLL ou do IRPJ, foram abertos três processos de cobrança: 13603.900.902/2009-47 / 13603.901.922/2009-35 / 13603.901.923/2009-80.

A contribuinte interpôs recursos administrativos em face da não homologação da referida compensação. Contudo, em 2009, com a publicação da Lei nº 11.941 foi instituído o parcelamento “REFIS IV”, motivo pelo qual a contribuinte desistiu do processo administrativo, ingressando no parcelamento com os débitos compensados.

Apresenta a seguinte tabela:

O saldo negativo de CSL do ano de 2005, está composto pelos seguintes pagamentos (*), que totalizam R\$ 8.187.211,83(1):

Retenções na Fonte	R\$ 9.377,84
Estimativas Pagamentos	R\$ 6.287.125,27
Estimativas Compensações	R\$ 1.831.969,40
Estimativas Parceladas	R\$ 58.739,32

(*) essas informações constam do Despacho Decisório e já confirmadas pela RFB

Na sequência explica que:

O valor devido de CSL no ano de 2005 é R\$ 7.291.812,02 (2), sendo assim, gerando um crédito decorrente de saldo negativo de CSL de R\$ 895.399,81 ((1)-(2)).

Verifica-se que o valor do referido crédito de CSL (R\$ 895.399,81) representa 10,94% do valor total recolhido de CSL (R\$ 8.187.211,83) no ano de 2005. Neste sentido então podemos afirmar que apenas os 10,94% da estimativa parcelada (R\$ 58.739,32) deve compor o saldo negativo da CSL, o que representa R\$ 6.457,80.

Não faz sentido considerar o valor de estimativa parcelada (R\$ 58.739,32) como parte integral no crédito do Saldo Negativo da CSL. Veja que do total pago, através das retenções de CSL, compensações e DARF, a título de antecipação de CSL (R\$ 8.187.211,83) representa 99,28%. Ou seja, o valor parcelado junto a RFB que é de R\$ 58.739,32, representa 0,72% do valor total que deveria ter sido recolhido (R\$ 8.187.211,83).

Neste sentido, a RFB deveria glosar apenas a parte do parcelamento que compõe o saldo negativo da CSL que seria, então, de R\$ 6.457,80.

A manifestante termina argumentando que a RFB não poderia glosar o valor integral da estimativa parcelada (R\$ 58.739,32) porque este valor já se encontra quitado por ela até a data da compensação realizada em 2010 pelo PER/DCOMP nº 36098.83966.301210.1.3.03-5037, sendo, portanto, suficiente para compensação o saldo negativo de CSL de ano de 2005.

Em outubro de 2013, a 4ª Turma da DRJ/SP1, sob o acórdão nº 16-51.547 (e-fls.155-124), julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte. Veja-se a ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

O contribuinte tem direito a restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que faça prova de possuir crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
CSLL

Ano-calendário: 2005

DIREITO CREDITÓRIO.

Foi apurado crédito em favor do contribuinte, referente à CSLL calculada no ano-calendário de 2005, no mesmo montante reconhecido no Despacho Decisório, razão pela qual mantém-se a decisão recorrida.

Colaciono a seguir trechos relevantes do voto condutor que ajudam a esclarecer a controvérsia posta:

9. O presente litígio refere-se à não confirmação das estimativas parceladas, no montante de R\$58.739,32, na composição do SNCSLL AC 2005. O Despacho Decisório reconheceu crédito de R\$836.660,49, enquanto que a Recorrente pugna pelo valor de R\$895.399,81.

9.1. Consulta aos sistemas da RFB indica o quanto segue.

9.1.1. a Recorrente entregou DIPJ/2006 em 30/12/2010 (retificadora ativa) referente ao AC 2005, em que aponta débitos de CSLL a pagar calculada por estimativa (código 2484) nos valores de R\$492.673,84 e R\$544.445,03 para os Períodos de Apuração (PA) outubro e novembro de 2005, respectivamente;

9.1.2. entregou DCTF nas quais informa os débitos referidos acima, quitados da seguinte maneira: (i) PA 10/2005 (R\$492.673,84): pago R\$462.449,16 e compensado R\$30.224,68; e (ii) PA 11/2005 (R\$544.445,03): pago R\$500.153,85 e compensado R\$44.291,18;

9.1.3. no Sinal06 foram confirmados recolhimentos de R\$478.225,70 (dos quais o valor de R\$15.776,54 foi objeto de restituição, restando R\$462.449,16) e de R\$500.153,85 nos respectivos vencimentos;

9.1.4. o débito no montante de R\$30.224,62 (PA 10/2005) foi objeto de DCOMP controlada no processo 13603.900902/200947; o de R\$28.514,64 (PA 11/2005) foi objeto de DCOMP controlada no processo 13603.901922/200935; e o de R\$15.776,54 foi objeto de DCOMP controlada no processo 13603.901923/200980. Esses processos tiveram Acórdãos da DRJ desfavoráveis à Recorrente, que deles desistiu e inscreveu esses débitos no parcelamento previsto na Lei nº 11.491, de 2009;

9.1.5. o sistema PAEX confirma que esses três débitos estão entre os vários controlados no parcelamento. A Recorrente optou pelo pagamento em 60 prestações, ainda não integralmente quitadas.

9.2. De plano, há que se dizer que parcelamento em curso não é pagamento.

9.3. Em face do acima exposto, o que se tem é que até a presente data, não ocorreu a quitação de todos os débitos parcelados, o que não permite dizer quais débitos foram quitados pelos pagamentos já efetuados, até porque o parcelamento in casu (Lei 11.941/2009) prevê penalidades no caso de falta de pagamento. Nesse sentido, vejamos o que dispõe o art. 1

(...)

9.4. Portanto, como a possibilidade de compor o saldo negativo pleiteado está sujeita à existência de crédito líquido e certo, não há como se apurar, em relação aos débitos parcelados, se há alguma parcela já quitada, e em qual valor, mesmo porque a apuração de tal montante sujeita-se evento futuro e incerto.

9.5. Neste ponto, cabe notar, outrossim, que não pode ser suspenso o trâmite do presente processo, no aguardo da possível finalização do parcelamento em curso. Ocorre que o processo administrativo fiscal (regulamentado pelo Decreto nº 70.235/1972 e alterações) é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final, não podendo a autoridade executiva sobrestar sua apreciação na inexistência de impeditivo legal.

(...)

9.6. Destarte, reconheço o direito creditório de R\$836.660,49, relativo ao SNCSSL apurado no AC 2005, mesmo valor já reconhecido no Despacho Decisório.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 129-136) repisando os argumentos apresentados em sua manifestação de inconformidade.

No CARF, em julho de 2006, sob o acórdão nº 1301-002.069 (e-fls. 251-255), o pleito do contribuinte foi novamente negado, mantendo-se o decidido na primeira instância. Acompanhe-se a ementa de tal decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

Ementa:

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. PARCELAMENTO

EM CURSO. Nos termos do art. 170 do CTN, para efeito de extinção do crédito tributário, a compensação deve ser autorizada por lei e os créditos contra a Fazenda Pública devem ser líquidos e certos, vencidos ou vincendos.

Diante de tal decisão, o sujeito passivo interpôs recurso especial (e-fls. 262-279) alegando divergência na interpretação do artigo 170, do CTN. Para tanto trouxe dois acórdão paradigmas:

Acórdão nº 1801-001.616 – 1ª Turma Especial:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior.

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.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, ...

Acórdão nº 1201-001.379 – 2ª Câmara/1ª TO:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. PARCELAMENTO DE VALORES DEVIDOS POR ESTIMATIVA. 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.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

A recorrente resume seus argumentos da seguinte forma:

V – CONCLUSÃO

Desta forma, restou demonstrado que:

- a lei 11.941/2009 que instituiu o Refis IV previu no seu art. 5º a confissão das dívidas pelo contribuinte;

- ao parcelar as suas dívidas a Recorrente confessou de forma irretroatável e irrenunciável os débitos.
- O acórdão recorrido não considerou desta forma, negando o direito da Recorrente à homologação;
- Ao assim proceder, contrariou a jurisprudência do próprio Conselho, ex vi acórdão Acórdão 1801-001.616 – 1ª Turma Especial (Anexo II) e, Acórdão 1201-001.379 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária (Anexo III);
- O Despacho Decisório e o acórdão recorrido também contrariaram as determinações contidas na Consulta 237/2012.

Por fim, estabelece seus pedidos da seguinte forma:

Por todo o exposto, requer a Recorrente seja o presente recurso conhecido e provido para:

Reconhecido que uma vez os débitos parcelados estão confessados de forma irretroatável, são eles passíveis de compensação, o que determina na reforma integral do acórdão recorrido, determinando-se o deferimento do Pedido de Restituição de que trata a PER/DCOMP nº 12607.62636.301210.1.6.03-5025 e, a consequente homologação dos valores envolvidos no PER/DCOMP nº 36098.83966.301210.1.3.03-5037;

Acaso porém, esta Egrégia Câmara entenda de modo diverso, mormente que o parcelamento não seria causa de certeza e liquidez de um débito, a ponto de gerar saldo negativo de CSLL, que siga a orientação contida na Solução de Consulta nº 237/2012, homologando o montante de R\$ 43.763,52, que corresponde ao valor do parcelamento quitado pela Recorrente à época, conforme apresentado no Quadro 2 acima.

O despacho de admissibilidade (e-fls. 315-318) deu seguimento ao recurso especial.

A Procuradoria apresentou contrarrazões (e-fls. 321-329) dizendo que no âmbito tributário, diferentemente do cível, pagamento e parcelamento não são sinônimos, posto que, no Direito Tributário, mais especificamente artigos 151 (inciso VI - parcelamento) e 156 (inciso I - pagamento), do CTN, o parcelamento é modalidade de suspensão do crédito tributário, enquanto que o pagamento é modalidade de extinção do crédito tributário.

Complementa seu raciocínio esclarecendo que, no que pese o pedido de parcelamento importar em confissão de dívida, os valores parcelados das estimativas somente se tornam passíveis de restituição/compensação à medida que forem pagos, desde que provado que o montante extinto superou o imposto devido, o que não ocorre no caso concreto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

Conhecimento

Conforme o despacho de admissibilidade atestou (p. 315/318), o recurso especial do contribuinte (p. 262/280) é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante à admissibilidade do recurso, motivo pelo qual concordo e adoto as razões do i. Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99.

Mérito

Em síntese, o v. acórdão recorrido firmou entendimento que “a compensação deve ser autorizada por lei e os créditos contra a Fazenda Pública devem ser líquidos e certos, vencidos ou vincendos”, nos termos do art. 170, do CTN, para efeito de extinção do crédito tributário”.

No primeiro v. acórdão paradigma (1801-001.616), por sua vez, ficou evidenciado que “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”.

Já no segundo paradigma (1201-001.379), asseverou-se que “na declaração de compensação, com crédito de saldo negativo de CSLL, cabe computar estimativas de CSLL, confessadas e cobradas em processo de parcelamento (...)”.

Ou seja, a questão que este Colegiado deverá dirimir, em relação a este tópico, cinge-se em reconhecer se, nos termos do art. 170, do CTN, a fiscalização pode, mesmo em situação já confessada anteriormente e parcelada pelo contribuinte, desconsiderar a estimativa para fins de composição do saldo negativo de CSLL, sob o fundamento de falta de certeza e liquidez do crédito.

Para defender essa possibilidade de composição do saldo negativo de CSLL em razão de estimativas parceladas, negada no v. acórdão recorrido, o contribuinte justifica que para parcelar um débito, deve, primeiro, confessá-lo de forma irretroatável e irrenunciável, o que, de fato o fez, na forma do art. 5º, da Lei nº 11.941/09 e art. 14-B, da Lei nº 10.522/02.

Acrescenta que, acaso prospere o entendimento do v. acórdão recorrido, será penalizada duplamente, pois terá que quitar o parcelamento e também será cobrada pelo débito envolvido no processo de PER/DCOMP, questionado e não homologado pelo fisco.

Traz, ainda, em sua defesa, orientação contida na Solução de Consulta 237, que determina: “o valor das estimativas parceladas só pode ser utilizado para tal dedução até o montante das parcelas efetivamente pagas do parcelamento, e na proporção em que forem pagas”.

A Procuradoria, em suas contrarrazões, afirma que “parcelamento não pode ser visto com espécie de pagamento, na medida em que não se enquadra nas hipóteses de extinção do crédito tributário, mas sim, nas de suspensão, conforme art. 151, do CTN”.

E complementa: “na hipótese destes autos não se cumpriu uma condição básica para o deferimento do direito à restituição do saldo negativo de IRPJ/CSLL, qual seja, o efetivo pagamento do tributo”, citando decisão do CARF que corroboram esse entendimento (1302-001.592 e 108-09.834).

Inicialmente, há entendimento firmado pela COSIT, na Solução de Consulta nº 18/2006, no sentido de que “na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em DCOMP, e, por conseguinte, não cabe glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar”.

Corroborando esse entendimento, foi emitido o Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014, no seguinte sentido:

“ (...) legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo a substituição da estimativa pelo imposto de renda.”

Ou seja, a existência da confissão do débito decorrente da estimativa, em razão do parcelamento existente, permite a sua cobrança pela fiscalização e, desta forma, para evitar uma cobrança em duplicidade, devem ser computados no saldo negativo do ano-calendário.

Em outras palavras, a confissão do débito de estimativa, via DCOMP, afasta a falta de certeza e liquidez de que o valor em questão possa ser cobrado pelo Fisco e, desta forma, não se justifica a glosa dessa estimativa no ajuste anual.

Corroborando esse entendimento, veja-se o disposto no v. acórdão 9101-002.493, relatado pelo i. Conselheiro Marco Aurélio Pereira Valadão:

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).

Por fim, em recente parecer - Parecer COSIT/RFB nº 02, de 03 de dezembro de 2018, o qual foi exarado para tratar, dentre outras situações concretas, da situação aqui retratada, colhe-se o seguinte posicionamento:

(...)

10. Na hipótese da Dcomp não homologada, a situação a ser vista deve ser a retratada em 31 de dezembro do ano-calendário em curso, pois é nesta data que ocorre o fato jurídico tributário do IRPJ e da CSLL.

10.1. Assim, salvo a situação de ser considerada não declarada a Dcomp, extinto está o débito a título de estimativa, sob condição resolutória. Portanto, a estimativa pode ser deduzida do total do tributo devido, ou mesmo compor saldo negativo. Eventual não homologação em decisão definitiva deverá ser objeto de cobrança.

10.2. Destaque-se que se o despacho decisório não homologou a compensação antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, tornando-se definitivo em 31 de dezembro, não há formação do crédito tributário nem, como corolário lógico, a sua extinção. Afinal, como ainda não se configurou o fato jurídico tributário nem a conversão das estimativas em tributo, não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. Deve-se, portanto, proceder de acordo com o disposto nos arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 2014.

10.3. Se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano calendário, ou até esta data, mas objeto de manifestação de inconformidade, e este está 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). Pouco importa o que vai ocorrer depois, pois em 31 de dezembro do corrente ano ocorrem três situações jurídicas concomitantes: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31 de dezembro; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação.

10.4. Evidentemente, se o sujeito passivo que teve a Dcomp não homologada antes do dia 31 de dezembro apresentar a manifestação de inconformidade e não incluir a estimativa na apuração do tributo e, portanto, não a considerou no tributo devido ou na composição do saldo negativo, o valor a ela correspondente deixa de ser devido. Logo, a manifestação de inconformidade se delimita ao direito creditório não homologado.

11. É por isso que 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. E se as estimativas compuserem o saldo negativo do IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL, estes tornam-se direito creditório a ser reconhecido caso o tributo devido, após o ajuste, seja inferior às estimativas compensadas.

(...)

11.1. Ressalte-se que esse crédito do sujeito passivo é líquido e certo para os fins do disposto no art. 170 do CTN. Se a estimativa é uma obrigação certa sua, também deve ser tido como certo o saldo negativo por ela formado. Afinal, não se pode negar o efeito que é próprio à estimativa, que existe em conformidade com o direito.

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.

(...)

Em resumo, na situação concreta ora em análise, não se justifica a glosa perpetrada pelo v. acórdão recorrido, justificando-se a sua reforma.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial do contribuinte, reformando o v. acórdão recorrido para garantir ao contribuinte o direito de ter as estimativas parceladas consideradas na formação do saldo negativo de CSLL do ano calendário 2005.

É o voto

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei

Declaração de Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner

Acompanhei o voto do ilustre relator pelas conclusões por verificar, no caso concreto, razões parcialmente distintas para dar provimento ao recurso especial do contribuinte.

Entendo que as estimativas objeto de compensações não homologadas não se revestem da certeza necessária para integrar direito creditório utilizado em compensação extintiva do crédito tributário. Assim, enquanto não se verificar a homologação de sua compensação ou o seu pagamento, deveria prevalecer a glosa das respectivas estimativas, pela ausência de certeza e liquidez do crédito invocado, salvo se o contribuinte desistir da utilização do direito creditório a ela correspondente e optar pelo pagamento do débito indevidamente compensado com o saldo negativo no qual ela foi computado.

Contudo, considerando que a decisão nesta instância é definitiva, alguns casos justificariam, em nosso sentir, o aguardo da decisão última sobre o processo administrativo que trataria da homologação ou não da compensação dos débitos das estimativas com saldos negativos de períodos anteriores, diante da permissão legislativa para compensar os débitos de estimativa (até o advento da Lei nº 13.670, de 2018) e do direito do contribuinte ao devido processo legal administrativo, que lhe assegura a suspensão da exigibilidade do crédito litigioso até a decisão definitiva na esfera administrativa (§11 do art.74 da Lei nº 9.430/96).

Mas esse não é o caso do processo sob julgamento, como será demonstrado.

Em que pese não vincularem este Colegiado, os posicionamentos da Receita Federal do Brasil (RFB) e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) consubstanciados, respectivamente, na Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006 e no Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, foram apreciados em casos julgados anteriormente, por considerarmos que seus fundamentos são relevantes para o esclarecimento da questão, especialmente no que tange ao modo de processamento da cobrança dos débitos envolvidos.

A Solução de Consulta Cosit nº 18, de 2006, aduz que "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."

De outro lado, o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014 adota a mesma premissa dos anteriores Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 e nº 193/2013, que também abordam os valores relativos a estimativas mensais, qual seja, a de que débitos de estimativas não têm natureza tributária, não são exigíveis, não são líquidos nem certos e, por isso, não devem ser inscritos em Dívida Ativa. E, sem alterar os pareceres anteriores, vai além na análise da questão para esclarecer que, uma vez encerrado o período de apuração, os débitos que antes eram de estimativas podem se transformar, para todos os efeitos, em débitos devidos quando da apuração anual (salvo quando o contribuinte apurar saldo negativo). Nesse caso, o parecer

conclui que admite-se a *"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 incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste,"* devendo ser *"ajustadas 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"* (grifos nossos).

Recentemente, como bem apontado pelo i. relator, a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB publicou o Parecer COSIT/RFB nº 02, de 03 de dezembro de 2018, em que, após efetuar uma leitura conjunta da SCI Cosit nº 18, de 2006, com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, concluiu, ao final, nos seguintes termos:

[...]

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;

Tratando-se de débito de estimativa, entendo que a análise deve ser efetuada caso a caso, uma vez que nem sempre a estimativa poderá ser cobrada como tributo devido, como já aduzia o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, pois pode não haver saldo a cobrar.

No presente caso, em apertada síntese, o saldo negativo de CSLL de 2005, de aproximadamente 900 mil reais, foi apurado pela diferença entre os "pagamentos" que totalizaram aproximadamente 8,2 milhões de reais (incluindo o montante parcelado) e o valor devido de CSLL no ano de 2005, de aproximadamente 7,3 milhões de reais.

Como relatado, diante da confirmação da não homologação das respectivas compensações pela primeira instância de julgamento (DRJ), o contribuinte desistiu dos recursos interpostos e inscreveu os débitos no parcelamento previsto na Lei nº 11.941, de 2009.

O presente litígio, assim, refere-se ao não reconhecimento das estimativas parceladas, no montante de R\$ 58.739,32, incluídas na composição do saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2005.

Verifica-se que o montante em litígio foi objeto de parcelamento, o qual prevê a confissão irrevogável e irretratável dos débitos nele incluídos (art. 5º da Lei nº 11.941, de 2009).

Assim, no caso dos autos, sequer se faz necessário adentrar na discussão sobre a cobrança de estimativas simplesmente declaradas em DCOMP e que compõem o saldo negativo, uma vez que os débitos objeto de parcelamento poderão ser objeto de cobrança na forma da lei, independentemente de se originarem de débitos de estimativas.

Ademais, como relatado, a recorrente se manifestou nos autos "argumentando que a RFB não poderia glosar o valor integral da estimativa parcelada (R\$ 58.739,32) porque este valor já se encontra quitado por ela até a data da compensação realizada em 2010 pelo PER/DCOMP nº 36098.83966.301210.1.3.03-5037, sendo, portanto, suficiente para compensação o saldo negativo de CSLL de ano de 2005".

Diante disso, mesmo sem perquirir a veracidade dessa informação (a quitação integral do montante em discussão), mas apenas considerando as datas e valores discutidos, aqui estaria mais uma razão para não se negar o direito ao crédito do montante parcelado pelo contribuinte.

Essas as razões para dar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner