



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13656.900453/2012-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1803-002.193 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 7 de maio de 2014  
**Matéria** IRPJ - COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** EXPORTADORA DE CAFE GUAXUPE LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2011

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM DCOMP. DESCABIMENTO.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Walter Adolfo Maresch, que negavam provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

Cármem Ferreira Saraiva – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cármem Ferreira Saraiva, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Arthur José André Neto.

## Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 89 - numeração digital - ND):

O interessado transmitiu as Dcomps nº 08885.52117.100811.1.2.029900 e 35700.19289.270212.1.3.028341, visando compensar os débitos nelas declarados, com o crédito relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2010.

A DRF Poços de Caldas/MG emitiu Despacho Decisório eletrônico, no qual reconhece parcialmente o direito creditório pleiteado e homologa em parte as compensações pleiteadas, sob o argumento de que não foram confirmadas todas as compensações de estimativas declaradas.

A empresa apresenta manifestação de inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

a) “o valor do crédito glosado pela autoridade julgadora decorre, originalmente, das compensações de estimativas de IRPJ do ano-base de 2010 com créditos da não-cumulatividade da COFINS, pleiteado no Processo nº 19991.000084/2011-55”;

b) “é patente a relação de causalidade entre este caso e o Processo nº 19991.000084/2011-55, de modo que o primeiro não deve e não pode ser julgado enquanto não solucionado o segundo”;

c) “DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO”.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 88 - ND):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo, dentro das normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. A administração pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final (Princípio da Oficialidade).

COMPENSAÇÃO

Não existindo o crédito declarado, a compensação não pode ser homologada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

3. Cientificada da referida decisão em 02/05/2013 (fls. 91 - ND), a tempo, em 29/05/2013 (fls. 93 - ND), apresenta a interessada Recurso de fls. 94 a 104 - ND, instruído

com os documentos de fls. 105 a 107 - ND, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos.

Em mesa para julgamento.

## Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

4. Constatou do acórdão recorrido (fls. 89 - ND):

*O crédito usado nas Dcomps ora em análise, refere-se a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2010 e foi parcialmente reconhecido tendo em vista que a empresa compensou parte das estimativas com crédito constante do processo nº 19991.000084/2011-55, que não foi integralmente reconhecido a ela.*

5. Contudo, não é esse o entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), pelo menos à época dos fatos.

6. Constam das instruções para preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, relativa ao ano-calendário de 2010, exercício de 2011 (DIPJ 2011), devidamente aprovadas pela **Instrução Normativa RFB nº 1.149, de 28 de abril de 2011**, a seguinte orientação (destaque da transcrição):

*Linha 12A/19 - (-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa*

*Esta linha deve ser preenchida somente pelas pessoas jurídicas que apuraram o lucro real anual.*

*Somente podem ser deduzidos na apuração do ajuste anual os valores de estimativa efetivamente pagos relativos ao ano-calendário objeto da declaração.*

*Considera-se efetivamente pago por estimativa o crédito tributário extinto por meio de: dedução do imposto de renda retido ou pago sobre as receitas que integram a base de cálculo, compensação solicitada por meio da Declaração de Compensação (PER/DComp) ou de processo administrativo, compensação autorizada por medida judicial e valores pagos mediante Darf.*

7. Referida orientação normativa foi reiterada por meio de Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006, assim ementada:

*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.*

8. Por fim, com relação ao Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, mencionado em sessão pelo ilustre Conselheiro Walter Adolfo Maresch, registro que o entendimento ali externado – caso venha a prevalecer no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) - , não pode ser aplicado retroativamente ao ano-calendário de 2010, exercício de 2011, com o fito de prejudicar o sujeito passivo.

### **Conclusão**

9. Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO, para reconhecer o direito creditório adicional de R\$ 415.863,36, homologando as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Sérgio Rodrigues Mendes



*Fiscalização (Cofis), da Coordenação Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição (Corec), da Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac), da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte (DRJ/BHE) e da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Piracicaba/SP (DRF/PCA), tal orientação tem gerado discordâncias por parte de diversas unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), que entendem não ser possível a cobrança de valores estimados de imposto (CSLL).*

*4. Ante o mencionado conflito de entendimentos, é imprescindível proceder uma nova análise da questão. A seguir serão apresentados o raciocínio jurídico que justifica a cobrança e inscrição em dívida ativa de valores estimados informados em Dcomp não homologada, defendido pela SCI nº 18, e o que conclui pela impossibilidade desta cobrança e inscrição.*

Apresenta em seguida a Nota Cosit as duas teses antagônicas uma pela possibilidade de posterior cobrança de estimativas constantes de DCOMP e a outra pela impossibilidade de cobrança.

Concluiu a Nota Técnica Cosit em seu encaminhamento:

*25. Propõe-se o encaminhamento desta nota técnica para a apreciação da PGFN, a fim de esclarecer qual interpretação é consonante com a legislação tributária: a que sustenta ser possível a inscrição em dívida e a cobrança de valores estimados de IRPJ e de CSLL informados como débitos em Dcomp não homologada, ou a que conclui pela impossibilidade, tanto da inscrição quanto da cobrança.*

(...).

Confrontada com as teses antagônicas, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, através do mencionado Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, exarou o seguinte entendimento:

(...)

*12. Voltando à hipótese em apreciação, temos que os valores de IRPJ e CSLL apurados mensalmente por estimativa não foram pagos antecipadamente e foram declarados como débitos em Declaração de Compensação que restou não homologada pelo Fisco.*

*13. A questão a deslindar é se tal declaração basta à cobrança e inscrição em Dívida Ativa da União dos débitos em comento.*

*14. Reportando-se à análise feita, vemos que os valores apurados mensalmente por estimativa constituem mera antecipação do tributo devido, cujo fato gerador irá completar-se, de fato, em 31 de dezembro (ou na data dos eventos previstos no art. 1º da Lei nº 9.430, de 1996)*

*15. Ora, somente com a completude do fato gerador surge a obrigação tributária principal, que tem por objeto o pagamento*

do tributo (CTN, art. 113, § 1º) e da qual decorre o crédito tributário (CTN, art. 139).

16. Refira-se ao que ponderou o E. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, nos autos do Recurso Especial nº 962.379-RS, in litteris:

“De fato, conforme decorre das normas gerais estabelecidas no CTN, a ocorrência do fato gerador dá origem à obrigação tributária (CTN, art. 133, § 1º), que representa o tributo ainda em estado ilíquido, incerto e inexigível (em estado ‘bruto’). O crédito tributário propriamente dito nasce (‘constitui-se’) com a formalização da obrigação tributária”. (STJ, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 28/10/2008)

17. Assim, é conclusão inafastável que, somente com o aperfeiçoamento do fato gerador do IRPJ e da CSLL, na hipótese, é que surge a obrigação e o crédito tributários respectivos.

18. **Daí que o valor apurado mensalmente por estimativa, a título de antecipação do tributo devido, não assume a natureza de obrigação e crédito tributários.** Grifos do original

19. Note-se que o fato de ser plenamente legítima a antecipação do pagamento do tributo - já que, a teor de pacífica jurisprudência, “é no transcorrer do ano de referência que se verificam as disponibilidades econômicas e jurídicas que justificam a tributação da renda” -, não equivale a atribuir a esta antecipação a natureza de obrigação e de crédito tributários, como visto.

20. Ora, a teor do art. 201 do Código Tributário Nacional, “constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular”.

21. Acrescenta o art. 204 do CTN que “a dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída”.

22. É patente, assim, que, não constituindo crédito tributário, o valor apurado por estimativa a título de antecipação do tributo não pode ser inscrito em Dívida Ativa da União, que pressupõe a existência de crédito tributário regularmente constituído e cingido dos atributos da certeza e liquidez.

23. De outro lado, sequer se pode argüir que o “crédito” foi constituído pela declaração de compensação.

24. Neste particular, impende apreciar a sistemática da compensação no âmbito tributário federal, que está regulada pela Lei nº 9.430, de 1996.

25. **Da legislação de regência se extrai que, em geral, o débito (crédito tributário) a compensar com o crédito titularizado pelo**

*contribuinte, se afastada a compensação declarada, está íntegro para imediata cobrança, inclusive com base no documento referido pelo art. 74, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 (DCOMP), já que este passou a implicar confissão de dívida a partir do advento da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (e Medida Provisória originária nº 135, de 30.10.2003), o que não vigora, porém, para as hipóteses de compensação tida como não declarada.*

*26. Atente-se para a ressalva: se o pleito de compensação foi anterior à Medida Provisória nº 135 (30.10.2003), a DCOMP não se prestou à constituição do crédito tributário, o que decorre da declaração de débitos e créditos tributários federais – DCTF.*

*27. Portanto, relativamente à compensação declarada mas não homologada, o crédito tributário poderá ser cobrado com base na DCOMP, salvo se o pleito foi feito no período no qual este documento não apresentava a natureza de confissão de dívida, hipótese em que sua constituição se dá pela DCTF (ou, se inexistente, pelo Fisco).*

*28. Ocorre que, como visto e reiterado, os valores do IRPJ e da CSLL apurados por estimativa não se qualificam como crédito tributário, mas como mera antecipação do pagamento deste.*

*29. Assim, ainda que a DCOMP se preste à confissão de dívida, tal confissão não tem o poder de transformar a antecipação do tributo (estimativa) em crédito tributário.*

*30. Disto decorre que, mesmo declarada esta antecipação do tributo como débito (e até confessada), em não sendo homologada a compensação ela é tida por inexistente, tendo como efeitos o não pagamento e a não extinção desta parte do crédito tributário, a teor do art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional.*

***31. Conclusivamente, o débito relativo à antecipação do IRPJ e da CSLL apurada por estimativa não constitui crédito tributário e assim não se converteu pelo fato de ter sido objeto de DCOMP, não se sustentando como líquido e certo, inclusive porque é necessário o ajuste, ao final, para apuração do saldo do imposto.***

*32. De fato, conforme preceitos do art. 2º c.c. art. 6º da Lei nº 9.430, de 1996, caso não recolhido ou pago a menor o valor da antecipação mensal dos tributos, é necessária a apuração destes ao final (31 de dezembro ou na data do encerramento das atividades ou dos demais eventos indicados na lei), com previsão de penalidade pecuniária, ainda que a pessoa jurídica venha a apurar prejuízo no balanço.*

*33. A propósito, não é desarrazoado prever a ocorrência de situação em que os valores antecipados sejam superiores ao valor do tributo devido, hipótese que reforça a conclusão de inexistência de certeza e liquidez das referidas antecipações.*

*III – CONCLUSÃO.*

*34. Conclusivamente, os valores mensalmente apurados por estimativa, a título de antecipação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e não pagos, ainda que objetos de Declaração de Compensação não homologada, não podem ser inscritos em Dívida Ativa da União e, conseqüentemente, cobrados de per si.*

*35. São estas as considerações que submeto à apreciação de Vossa Senhoria, propondo seja remetido este parecer à Secretaria da Receita Federal do Brasil*

Conforme exposto, a tese que acabou por prevalecer e que deve ser observada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil é a de que as estimativas de IRPJ e CSLL extintas por compensação não homologada, NÃO devem ser consideradas pagas para quaisquer efeitos, considerando que não serão inscritas em Dívida Ativa da União e tampouco cobradas mediante execução fiscal.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

Walter Adolfo Maresch