



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13819.901158/2010-14</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.161 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FITESA BRASIL INDUSTRIA DE PLASTICOS LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO. COMPOSIÇÃO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM SALDO NEGATIVO DE PERÍODOS ANTERIORES. AUSÊNCIA DE PREJUDICIALIDADE. SÚMULA CARF Nº 177.

As declarações de compensação transmitidas a partir da edição da Medida Provisória nº 135 de 30/10/2003 - DOU de 31/10/2003 possuem o efeito de confissão de dívida. 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.

**ACÓRDÃO**

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: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz (substituto[a] integral), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

**RELATÓRIO**

Na origem trata-se despacho decisório que **homologou parcialmente** a compensação declarada pelo contribuinte no PER/DCOMP nº 26461.76910.170907.1.7.02-3011, por meio da qual o contribuinte buscava o aproveitamento de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003 para compensar débitos próprios.

O Despacho Decisório não confirmou como componente do Saldo Negativo vindicado “demais estimativas compensadas”. Vejamos 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
26461.76910.170907.1.7.02-3011	Exercício 2004 - 01/01/2003 a 31/12/2003	Saldo Negativo de IRPJ	13819-901.158/2010-14

**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	29.480,67	849.447,78	0,00	0,00	498.570,07	1.377.498,52
CONFIRMADAS	0,00	29.480,67	849.447,78	0,00	0,00	277.814,76	1.156.743,21

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 445.663,43 Valor na DIJ: R\$ 445.663,43  
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIJ: R\$ 1.377.498,52  
IRPJ devido: R\$ 931.835,09

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 224.908,12

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: 26461.76910.170907.1.7.02-3011

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

25327.59050.170907.1.7.02-3766

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 26/02/2010.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
254.029,68	50.805,93	166.469,11

Para informações complementares da análise de crédito, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), opção Empresa ou Cidadão, Todos os Serviços, assunto "Restituição...Compensação", item PER/DCOMP, Despacho Decisório.

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1996 (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.

O detalhamento da análise do crédito esclarece o que não se considerou na formação do Saldo Negativo vindicado. Vejamos:

**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
MAR/2003	23916.80961.181104.1.3.02-9996	144.723,86	27.460,18	117.263,68	Saldo negativo auditado Insuficiente para compensação
ABR/2003	25367.15894.181104.1.3.02-7269	248.614,33	167.808,43	80.805,90	Saldo negativo auditado Insuficiente para compensação
ABR/2003	38316.90341.181104.1.3.03-8299	13.985,95	7.302,81	6.683,14	Saldo negativo auditado Insuficiente para compensação
MAI/2003	38316.90341.181104.1.3.03-8299	16.002,59	0,00	16.002,59	Saldo negativo auditado Insuficiente para compensação
Total		423.326,73	202.571,42	220.755,31	

**Total Confirmado de Demais Estimativas Compensadas: R\$ 277.814,76**

Por mais que o Despacho Decisório classifique as parcelas componentes do Saldo Negativo como “demais estimativas compensadas”, o detalhamento da análise do crédito revela que as estimativas de março a maio de 2003 foram compensadas com saldo negativo de período anterior.

Cientificada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade na qual defende a higidez e certeza do direito creditório.

Por outro lado, a DRJ vinculou o desfecho da compensação em discussão neste processo ao resultado do julgamento dos processos administrativos decorrentes das DCOMPs por meio das quais se buscou quitar as estimativas de março a maio de 2003, asseverando que mesmo

que tais DCOMPs tenham efeito de confissão de dívida, não haveria certeza de que seriam cobradas, razão pela qual não se verificaria o malfadado “efeito cascata”.

E segui a seguinte análise:

Per. Apur.	DCOMP	Processo	Valor Compensado	Compensação		
				Homologada		Não Homologada
				DRF	DRJ	
mar/03	23916.80961.181104.1.3.02-9996	13819.907212/2009-93	144.723,86	27.460,18	85.376,28	31.887,40
abr/03	25367.15894.181104.1.3.02-7269	13819.907213/2009-38	248.614,33	167.808,43	13.397,83	67.408,07
abr/03	38316.90341.181104.1.3.03-8299	13819.907214/2009-82	13.985,95	7.302,81	6.683,14	-
mai/03	38316.90341.181104.1.3.03-8299	13819.907214/2009-82	16.002,59	-	-	16.002,59
<b>Total</b>			<b>423.326,73</b>	<b>202.571,42</b>	<b>105.457,25</b>	<b>115.298,06</b>

Assim, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, reconhecendo o Saldo Negativo no seguinte montante:

<b>Valor do IRPJ devido</b>	<b>931.835,09</b>
<b>Soma das parcelas confirmadas do crédito pela DRF</b>	<b>1.156.743,21</b>
<b>Soma das parcelas confirmadas do crédito pela DRJ</b>	<b>105.457,25</b>
<b>Saldo Negativo apurado</b>	<b>- 330.365,37</b>

Inconformado com o resultado do julgamento, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário alegando que as estimativas compensadas devem compor o Saldo Negativo do período, e defendendo de maneira genérica que o ônus da prova seria da Fazenda, que não teria dele se desincumbido.

O CARF, em resolução, consignou que:

“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, pois a partir da edição da Medida Provisória nº 135 de 30/10/2003 - DOU de 31/10/2003, a estimativa mensal compensada em DCOMP deve integrar o saldo negativo, porque será cobrada, ainda que a compensação seja não homologada.

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.”

E determinou a realização da seguinte diligência:

Assim, por se tratar de questão indispensável para o bom deslinde da causa, conforme art. 29 do Decreto 70.235/72 voto pela conversão do processo em Diligência, para que autoridade fiscal promova a aferição sobre a real origem da composição do crédito objeto da compensação da PER/DCOMP discutida nestes autos.

Além disso, informe o quanto das estimativas (que compõem o saldo negativo ora pleiteado), foi efetivamente homologado e/ou recolhido no prazo a que se refere o § 7º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observada a redação dada pela Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, que permite que o sujeito passivo pague o débito objeto de compensação não homologada em até 30 (trinta) dias, contados da ciência do ato que não a homologou, considerando que este prazo é interrompido com a interposição dos recursos administrativos dotados de efeito suspensivo da exigibilidade dos débitos compensados, na forma dos §§ 9º e 10 da Lei nº 9.430, de 1996, também incluídos pela Medida Provisória nº 135, de 2003, e voltará a ser concedido quando o sujeito passivo for cientificado da decisão administrativa que confirmar a não-homologação da compensação.

Por conseguinte, elabore Relatório de Diligência com as informações ora solicitadas em conjunto com a análise dos saldos negativos objetos dos pedidos de compensação formulados nos processos 13819.901158/2010-14, 13819.907212/2009-93, 13819.907214/2009- 82, 13819.907475/2009-01, 13819.907213/2009-38, de modo a permitir a identificação da diferença envolvendo o tratamento das estimativas compensáveis até edição da Medida Provisória nº 135 de 30/10/2003 - DOU de 31/10/2003, e fazer a recomposição conjunta dos saldos dos créditos objetos dos PER-DCOMPs vinculados a esses processos, já indicando a aplicação do Parecer COSIT/RFB nº 2, de 2018, à situação discutida em cada um deles.

Em diligência, a DRF confirmou matematicamente as conclusões às quais chegou a DRJ, conforme verifica-se às fls. 138/139.

Intimado a se manifestar, o Recorrente requereu dilação de prazo e, na sequência, manifestou-se, alegando que a determinação de que a DRF apresentasse a composição integral do direito creditório fosse atendida, o que, ao seu ver, não teria sido atendido pela autoridade diligenciadora.

## VOTO

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, merecendo conhecimento.

No mérito, a matéria em discussão restringe-se à possibilidade de que estimativas quitadas por meio de DCOMPs transmitidas no ano de 2004 integrem o Saldo Negativo do período independentemente de sua homologação.

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 se aproveitar dos 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 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 sem eu 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:

“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, agora de cunho quase histórico**, verifico que **o caso dos autos se amolda à Súmula CARF nº 177**, dado que a compensação das estimativas de que compuseram o Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003 ocorreu por meio DCOMPs transmitidas em 2004, quando a declaração de compensação já implicava confissão de dívida, pela inserção do § 6º no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, razão pela qual seu estado atual (homologação ou não, quitação ou não) é indiferente para que integrem o saldo negativo em discussão.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário reconhecendo integralmente as estimativas de março a maio na composição do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003 e, assim, homologando a compensação em questão até o limite do crédito disponível.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah