



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.721654/2014-28
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-005.863 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 12 de novembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EMBRAER S.A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

SÚMULA APROVADA POSTERIORMENTE À DATA DE INTERPOSIÇÃO DO RECURSO. Não se conhece de recurso especial interposto contra decisão que adota entendimento da 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*), aprovada posteriormente à interposição do recurso, ainda que a discussão seja estabelecida no âmbito de lançamento de tributo apurado no ajuste anual e não na análise de direito creditório. O entendimento sumulado expressa a impossibilidade de glosa, na apuração anual do IRPJ ou CSLL, de estimativa compensada e confessada mediante DCOMP porque possível a cobrança do débito se confirmada a sua indevida compensação, sendo irrelevante se aquela apuração resulta em saldo negativo ou saldo devedor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.863 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 13884.721654/2014-28

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1201-001.649, na sessão de 12 de abril de 2017, no qual foi negado provimento aos recursos voluntário e de ofício.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/12/2009

JULGAMENTO CONJUNTO DE PROCESSOS CONEXOS.

Os julgamentos do processo que trata das PER/Dcomp que requerem crédito de saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2009, e do que trata de lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL relativos ao mesmo período de apuração, só fazem sentido se concomitantes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2009

DECLARAÇÃO A MENOR DE LUCROS NO EXTERIOR. DECLARADOS NO ANO ANTERIOR. NÃO CONFIRMADO.

O argumento de que já teria antecipado a declaração dos lucros auferidos no exterior identificados como não declarados neste ano calendário não procede, se a apuração daquele ano anterior foi objeto de autuação e se o contribuinte alegou que havia declarado a maior, o que foi acatado no julgamento do recurso voluntário daquele processo pelo CARF, que reduziu o valor dos lucros no exterior declarados a maior naquele ano.

CONTROLADA NO EXTERIOR. LUCRO.

A legislação brasileira determina que as controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem, segundo as normas da legislação brasileira, e esta prevê a dedutibilidade das PLR (Participações dos empregados nos lucros e resultados) e que os resultados não operacionais integram a apuração do lucro líquido, a partir do qual se apura o lucro real.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.

Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.

A glosa do saldo negativo utilizado pela Contribuinte acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2009

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício é parte integrante da obrigação ou crédito tributário e, quando não extinta na data de seu vencimento, está sujeita à incidência de juros.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro apurados no ano-calendário 2009 a partir da constatação de *adições não computadas na apuração do lucro real* – com aproveitamento de ofício de créditos da Contribuinte – e *dedução indevida de estimativas não homologadas*. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve parcialmente a exigência, exonerando a Contribuinte *da exigência da CSLL no valor de R\$ 2.604.885,93, multa de ofício e juros de mora correspondentes, uma vez que já foi exigido através do processo 13884.72004/2013-84*, sendo que esta exoneração se sujeitou a reexame necessário (e-fls. 1713/1728). O Colegiado *a quo*, por sua vez, manteve o que decidido em 1ª instância (e-fls. 1897/1923).

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 16/10/2017 (e-fl. 1924) e em 13/11/2017 retornaram ao CARF veiculando o recurso especial de e-fls. 1925/1932 no qual a Fazenda aponta divergência reconhecida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 1935/1940, do qual se extrai:

O recurso especial (fls. 1925 e seguintes) foi interposto em 13/11/2017, sendo, portanto, tempestivo.

A recorrente reproduziu no corpo do recurso, em sua integralidade, as ementas dos paradigmas que menciona em sua exposição (**acórdãos nº 1301-001.532 e nº 1801-00.108**), os quais são oriundos de colegiados distintos daquele que proferiu o acórdão recorrido, e não foram posteriormente reformados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Consideram-se atendidos, portanto, os requisitos formais para a análise da admissibilidade do recurso (art. 67 do Regimento Interno do CARF – RI-CARF).

Isto posto, transcreve-se, a seguir, excertos do recurso especial acerca da demonstração da divergência arguida:

[...]

Passo à análise.

A divergência jurisprudencial se caracteriza quando, em situações idênticas ou análogas, e em face do mesmo arcabouço normativo, são adotadas soluções diversas. A divergência jurisprudencial não se estabelece apenas na interpretação da legislação em tese, nem tampouco em matéria de prova, e sim na interpretação das normas, em face de contextos fáticos semelhantes.

A similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, encontra-se suficientemente demonstrada pela recorrente.

Nada obstante os paradigmas apresentados tenham sido proferidos no bojo de processos que tratam especificamente de *compensação de tributos*, e o acórdão recorrido tenha sido proferido no bojo de um processo de *lançamento de ofício* de IRPJ e CSLL, a questão controversa, acerca da qual se alega a divergência, é exatamente a mesma, com fundamento nos mesmos dispositivos legais, qual seja, a possibilidade (ou não) de se considerar, como parte componente da *apuração anual* do imposto/contribuição *a pagar ou a restituir* (neste último caso chamado de “*saldo negativo*”), as estimativas que, em vez de *pagas*, tenham sido objeto de *compensação não homologada*.

Não se deixa de aqui observar que há uma impropriedade na afirmativa feita pela recorrente de que “*o acórdão recorrido reconheceu o saldo negativo em relação às estimativas declaradas em DCOMP não homologada*”.

Isto porque, em verdade, não se trata propriamente de “*saldo negativo*” que tenha sido reconhecido pelo acórdão recorrido em decorrência das *estimativas declaradas em DCOMP não homologada*, mas sim de reconhecimento de que essas *estimativas*

declaradas em DCOMP não homologada possam vir a integrar a apuração do valor devido ao final do período anual.

Explico.

Com relação ao **IRPJ** do ano calendário de 2009 (ano correspondente à autuação fiscal discutida nos presentes autos), esta questão jurídica — *possibilidade (ou não) de se considerar, como parte componente da apuração anual do imposto, as estimativas declaradas em DCOMP não homologada* — foi debatida nos autos do processo 13884.721649/2014-15, no qual se analisou justamente a DCOMP em que o contribuinte pleiteava o reconhecimento do *saldo negativo* de IRPJ. Nos autos daquele processo houve o reconhecimento pelo colegiado da possibilidade de as *estimativas declaradas em DCOMP não homologada* integrarem o valor do *saldo negativo* pleiteado. Registre-se, apenas para conhecimento, que não houve interposição de recurso especial por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional naquele processo.

Assim, o litígio nos presentes autos, com relação a esta questão jurídica — *possibilidade (ou não) de se considerar, como parte componente da apuração anual do imposto, as estimativas declaradas em DCOMP não homologada* — dá-se tão somente com relação à **CSLL**.

A Procuradoria da Fazenda Nacional bem esclarece que o seu recurso especial está voltado à parte do acórdão recorrido em que foi negado provimento ao recurso de ofício. E o recurso de ofício diz respeito tão somente ao aproveitamento das *estimativas declaradas em DCOMP não homologada* na apuração da CSLL.

E, com relação à **CSLL** do ano calendário de 2009 (ano correspondente à autuação fiscal discutida nos presentes autos), inexistente *saldo negativo*, e sim, apuração de **CSLL a pagar**. Daí o porquê do registro de haver certa *impropriedade* na afirmativa feita pela recorrente de que “o acórdão recorrido reconheceu o *saldo negativo* em relação às *estimativas declaradas em DCOMP não homologada*”.

Entretanto, conforme dito, tal impropriedade não macula o recurso especial, uma vez que, conforme dito, a questão jurídica controversa é uma só.

E, neste sentido, a divergência jurisprudencial restou adequadamente demonstrada pela recorrente.

Enquanto o acórdão recorrido reconheceu, como parte componente da apuração anual da CSLL, as *estimativas declaradas em DCOMP não homologada*, reduzindo, assim, o valor do auto de infração lavrado, os dois paradigmas apresentados negaram a possibilidade de as *estimativas declaradas em DCOMP não homologada* virem a integrar a apuração anual (nos casos paradigmáticos, efetivamente como componentes do *saldo negativo* apurado), conforme se pode verificar até mesmo pelas próprias ementas dos paradigmas acostados, evidenciando manifesta divergência jurisprudencial acerca da questão de direito.

Em síntese e conclusão, pelo exposto, opino no sentido de que se deva **DAR SEGUIMENTO** ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional (art. 68 do RICARF).

A PGFN argumenta que:

As formalidades existentes no pedido de compensação são definidas para dar transparência, segurança e uniformidade ao procedimento, e não por mero capricho da Administração.

Sobre a compensação, o Código Tributário Nacional em seus artigos 156, II, e 170 prescrevem o seguinte:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

(...)

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.”

(Destaque nosso)

Como se pode concluir da leitura dos dispositivos transcritos, o CTN previu a compensação como forma de extinção do crédito tributário. Todavia, em atendimento ao princípio da legalidade acima mencionado, determinou que a extinção do crédito tributário por essa modalidade depende de lei autorizadora, que estabelecerá as condições e as garantias em que poderia ocorrer a compensação ou atribuiria à autoridade administrativa o estabelecimento dessas condições e garantias.

A fim de normatizar a forma pela qual se daria a compensação no âmbito tributário foram editados diplomas legais e normativos dentre os quais se destaca a Lei n.º 9.430/96 e a IN SRF n.º 21/97, e alterações posteriores, redundando inclusive na edição da IN SRF n.º 460/2004.

Dessa maneira, é importante verificar que a legislação em vigor à época, dispunha sobre a compensação:

LEI N.º 9.430/96

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 2002)”. (Destaque nosso)

Inferre-se da leitura desses dispositivos que a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, pode se dar de ofício ou por iniciativa daquele.

Da norma acima reproduzida é possível aferir que o procedimento de compensação é efetuado por conta e risco tanto da Administração Federal, quanto do contribuinte.

Com efeito, por um lado corre contra a administração o prazo de homologação que uma vez decorrido impede a recuperação de eventuais valores compensados indevidamente, de outro lado pesa sobre o contribuinte a exatidão dos valores informados, visto que, uma vez analisada a DCOMP, não é mais admitida qualquer alteração do seu conteúdo.

Ademais, ainda nos termos da legislação retro transcrita, a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita **desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação.**

Os diplomas normativos regentes da matéria, quais sejam art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e art. 170 do CTN deixam clara a necessidade da existência de créditos líquidos e certos no momento da declaração de compensação, hipótese em que o crédito tributário encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória, o que não ocorreu no caso dos autos. Da leitura dos dispositivos acima temos que os créditos a serem compensados devem ser líquidos e certos e devem ser minuciosamente informados na declaração de compensação quando de sua apresentação sob pena de invalidação do procedimento.

Com efeito, a compensação de ofício ocorre *“sempre que a Secretaria da Receita Federal verificar que o titular do direito à restituição ou ao ressarcimento tem débito*

vencido relativo a qualquer tributo ou contribuição sob sua administração”, nos termos do art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, e do art. 6º do Decreto nº 2.138, de janeiro de 1997.

Por sua vez, a compensação por iniciativa do sujeito passivo ocorre mediante a entrega, por este, de pedido/declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

Insta salientar ainda que os princípios da verdade material e da economia processual, apesar de louváveis, devem ser aplicados com cautela e, sobretudo, sem desrespeito ao princípio da legalidade insculpido no art. 37 da CF.

Assim, declaração de compensação apresentada sem que o respectivo crédito que a lastreie seja comprovado desde logo, vindo apenas a ocorrer em momento, não pode ser aceita uma vez que constitui inovação à lide sendo situação nova que não estava em discussão quando da análise inicial da existência do crédito.

Se não homologada a compensação, **a estimativa não pode integrar o saldo negativo** postulado em outro processo de compensação, por faltar-lhe os atributos de liquidez e certeza. Não é por outra razão que a lei determina que “A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolútoría de sua ulterior homologação” (art. 74, § 2º, Lei nº 9.430/96). Dessa forma, os débitos próprios, identificados pelo contribuinte nas DCOMP anexadas ao processo passam a extintos pela compensação, e assim permanecem até a invalidação do procedimento pela RFB.

Não se admite no nosso sistema PER/DCOMPs condicionais. Isto é, PER/DCOMPs transmitidas, sendo que os créditos ainda não líquidos e certos poderão gozar desses atributos em momento posterior em razão do reconhecimento do crédito discutido em outro feito, situação que poderá ocorrer ou não.

Nesse sentido:

Acórdão nº 1301-000.892

“IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA/IRPJ Ano Calendário: 2005 DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO Devem ser integradas ao saldo negativo do período as retenções confirmadas por Dirf e/ou comprovantes de rendimentos. **Não possui liquidez e certeza o crédito oriundo de saldo negativo que traga em seu bojo estimativas confessadas em declaração de compensação não homologada, mesmo que ainda não haja decisão final na esfera administrativa.** PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL NULIDADE. Os casos de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal estão adstritos as hipóteses de incompetência da autoridade administrativa ou cerceamento do direito de defesa. Ementa: COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. AUSÊNCIA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. Se o contribuinte não comprova as retenções na fonte que alega e não demonstra que as receitas a elas correspondentes foram oferecidas à tributação na declaração, seu alegado crédito carece de certeza e liquidez, requisitos indispensáveis à compensação tributária, nos termos do art. 170 do CTN. MULTA DE OFÍCIO. A multa de ofício exigida em lançamento de ofício decorre de disposição expressa de lei específica, não havendo norma que a dispense.” (Destaque nosso)

Em suma:

(a) De acordo com o disposto na Lei nº 9.430/96, e na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 a compensação é considerada declarada, tendo como principal efeito a extinção dos débitos sob condição resolútoría de posterior homologação. E, nos termos do art. 170, do CTN, a compensação de créditos tributários somente está autorizada com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. Assim, a PER/DCOMP, no momento de sua transmissão, deve apontar créditos líquidos e certos, sob pena de não-homologação da compensação declarada.

(b) A condição acima exposta não foi implementada no presente caso porque no momento da transmissão das PER/DCOMPs não havia créditos líquidos e certos, o que já importaria, por si só, independentemente de qualquer outra constatação, a não-homologação das compensações pleiteadas.

(c) Não suficiente, não tem lugar no ordenamento jurídico a transmissão de PER/DCOMPs de caráter condicional, sujeitas a evento futuro e incerto de que os créditos ali apontados irão, em proporção igual ou menor, gozar dos atributos de certeza e liquidez.

(d) A mera confissão de dívida em DCOMP, por si só, não implica na quitação da estimativa, que, diante da não homologação da compensação, permanece sob exigência, **razão pela qual não pode integrar o saldo negativo do período correspondente.**

(e) A discussão sobre o crédito em si mesmo considerado deve ser objeto de análise e julgamento nos autos correspondentes e não neste feito.

Logo, sob qualquer ótica que se vislumbre a questão, é forçoso concluir que o acórdão hostilizado merece reforma nesse ponto.

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e provido para reformar o acórdão recorrido nesta parte.

Cientificada em 16/02/2018 (e-fls. 1951), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 02/03/2018 (e-fls. 1975/1989) nas quais, inicialmente, contesta a admissibilidade do recurso especial nos seguintes termos:

[...]

É importante frisar novamente que tanto a DRJ/BH quanto a C. 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 1ª Seção, do E. CARF utilizaram de um julgamento único e de um mesmo texto de acórdão para tratar, em ambas as oportunidades, dos lançamentos objeto deste processo e das glosas no Saldo Negativo de 2009 que são tratadas no PA n.º 13884.721649/2014-15.

Somente por esta razão seria possível inferir os motivos que conduziram a Fazenda Nacional a apresentar o Recurso Especial de fls. 1925/1931 com argumentos que não guardam qualquer relação com o objeto deste processo administrativo, mas tal fato não pode legitimar e/ou viabilizar a análise de um tema que não guarda qualquer relação com o feito.

Isso porque, conforme já consignado a Fazenda Nacional atesta à fl. 1927 que “**Os acórdãos, recorrido e paradigmas, tratam da mesma situação fática: PER/DCOMP que indica como crédito saldo negativo formado por estimativas objeto de declarações de compensação não homologadas**”.

Ou seja, com base nesta premissa fática equivocada, a Fazenda Nacional conduz a argumentação em todo o seu Recurso Especial, o que denota a total ausência dos pressupostos de conhecimento e, conseqüentemente dos fundamentos de admissibilidade do expediente combatido, uma vez que não ataca a matéria a que efetivamente poderia, em tese, ter algum interesse recursal.

Além disso, por consequência, os paradigmas apresentados não se pautam na mesma hipótese fática versada nestes autos (LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE CSLL POR ENTENDIMENTO DE QUE A ESTIMATIVA COMPENSADA NÃO QUITARIA O VALOR AUTODECLARADO PELO CONTRIBUINTE), como se constata da transcrição de trecho do Recurso Especial guerreado:

[...]

E esta situação de total descompassado entre a matéria objeto do processo e o Recurso Especial ora guerreado foi devidamente identificada e atestada no r. despacho de admissibilidade, mas, com a *máxima venia*, de forma equivocada, não foi tida como suficiente para não conhecer do expediente e/ou negar-lhe seguimento.

No caso, a decisão de admissibilidade (fls. 1935/1940) tratou a utilização de premissa equivocada pela Recorrente se fosse somente uma situação fática diversa da retratada no acórdão recorrido passível de amparar a mesma tese jurídica.

Se o Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, em sua versão 3.0 tivesse sido respeitado, teria sido verificado que o contexto do recurso guerreado se enquadrava na ressalva contida às fls. 36 e o mesmo não poderia ter sido conhecido/admitido:

[...]

A premissa deste processo é o lançamento de um crédito tributário, enquanto a premissa dos paradigmas e de toda a argumentação da Recorrente é a composição do saldo negativo por estimativas compensadas, o que não guarda qualquer identidade.

Neste feito, a Autoridade Fiscal constituiu de ofício o mesmo crédito de estimativa de CSLL que já havia sido constituído pelo contribuinte (em DCTF e em PER/DCOMP) e, também, integrou o Saldo Negativo controlado em outro processo administrativo (PA n.º 13884.720004/2013-84) que não foi objeto de julgamento conjunto, como muito bem indicado pela DRJ/BH.

Em momento algum aqui se discutiu se seria legítima ou não a consideração de valores de estimativas de CSLL, declarados pelo contribuinte em PER/DCOMP, como integrantes de um crédito de Saldo Negativo. Discute-se sim a indevida constituição de crédito tributário de CSLL pelo fato da estimativa ter sido declarada/compensada, não havendo, portanto, similaridade nas premissas utilizadas.

Dessa forma, a Recorrente tem claro que o Recurso Especial da Fazenda Nacional não possui os pressupostos essenciais de conhecimento, por tratar de matéria totalmente diversa da que se versa nos autos, e, se ultrapassar este ponto, igualmente não possui em seus paradigmas os elementos essenciais para a sua admissibilidade e não deve ser admitido por esta C. Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No mérito, aduz que a compensação extingue o crédito tributário e que sua não-homologação foi contestada em recurso dotado de efeito suspensivo, de modo que *não é lícito à Autoridade Fiscal lançar valores decorrentes da redução de crédito fiscal que tem como origem saldo negativo de IRPJ ou CSLL ao singelo argumento de que o mesmo é formado por outras compensações ainda pendentes de análise*. Complementa, ainda, que:

De outro lado, caso o Poder Judiciário afaste a cobrança do débito executado por entender como legítima a compensação realizada pelo contribuinte, esta decisão confirmará, conseqüentemente, o saldo negativo retratado na DIPJ, hipótese em que será reconhecida a validade do pagamento por meio da compensação efetuada pelo contribuinte, motivo pelo qual este também deverá recompor o saldo negativo.

Neste cenário, tem-se que o entendimento perfilhado pela Recorrente desconsidera a quitação da estimativa efetivado por meio de compensação em PER/DCOMP específico (PA n.º 13884.720004/2013-84); e (ii) a duplicidade de cobrança de valores decorrente de tal ato, já que haveria uma compensação analisada, um reflexo em saldo negativo e um lançamento de ofício concomitantes.

Ao final, requer que:

(i) que o Recurso Especial da Fazenda Nacional não seja sequer conhecido, pela total ausência de pressupostos processuais, uma vez que ataca matéria diversa da que foi analisada pelas Turmas Julgadoras *a quo*;

(ii) que o Recurso Especial da Fazenda Nacional não seja admitido, uma vez que os paradigmas apontados tratam de premissa distinta daquela utilizada no acórdão recorrido e, apesar de todo o exercício de adequação feito no r. despacho de admissibilidade, cabe a esta CSRF, novamente com a máxima vênua, negar a admissibilidade do expediente por total descompasso com as regras do Regimento Interno deste CARF;

(iii) que o Recurso Especial da Fazenda Nacional seja totalmente desprovido, mantendo-se incólume o v. acórdão *a quo* na parte em que negou provimento ao recurso de ofício e manteve a decisão da DRJ/BH no sentido de “exonerar o contribuinte exigência de CSLL no valor de R\$ 2.604.885,93, multa de ofício e juros de mora correspondentes, uma vez que já exigido através do processo 13884.720004/2013-84”.

A Contribuinte também opôs embargos de declaração que foram rejeitados por meio do Acórdão n.º 1201-002.582, decisão na qual foram acolhidos embargos da Conselheira Relatora, para eliminar contradição entre o dispositivo do voto vencido e seus argumentos (e-fls. 2018/2024).

Cientificada, a PGFN não questionou tal decisão (e-fl. 2026). Notificada do Acórdão de Embargos em 12/03/2019 (e-fl. 2038), a Contribuinte interpôs recurso especial em 27/03/2019 (e-fls. 2039/2077) que não teve seguimento conforme despacho de e-fls. 2169/2175. A Contribuinte teve conhecimento desse despacho em 09/10/2019 (e-fl. 2185), mas não apresentou agravo.

Os autos foram sorteados para relatoria desta Conselheira e, na sequência, em 22/07/2021, a ASTEJ/CARF noticiou a existência do dossiê n.º 13032.647502/2021-24, no qual está informada a propositura de ação anulatória n.º 5008348-57.2019.4.03.6103, na qual a Contribuinte logrou obter a suspensão da *exigibilidade dos valores pertinentes ao Processo Administrativo n.º 13884.721654/2014-28*, depois de ter submetido à apreciação do Poder Judiciário a questão assim resumida em despacho no referido dossiê:

A amparar seu pleito, defendeu a autora que a parcela do crédito tributário impugnada nesta demanda decorre do entendimento do Fisco de que a contribuinte não justificou corretamente a não adição de parte dos lucros apurados por empresas controladas no exterior na apuração do imposto de renda e da CSLL do ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 52.328.097,92 (cinquenta e dois milhões, trezentos e vinte e oito mil, noventa e sete reais e noventa e dois centavos), na seguinte proporção: **a) R\$ 51.232.678,83** – referente a parte do lucro apurado pela EMBRAER SPAIN HOLDING no exercício de 2009, que foi apurado a partir dos balanços das controladas indiretas desta empresa e das planilhas de consolidação apresentadas pela autora (fls. 1404/1577 do PA n.º 13884.721654/2014-28); **b) R\$ 2.818.809,56** – referente a parte do lucro apurado pelas empresas EMBRAER AVIATION INTL (SAS) / EMBRAER EUROPE (SARL) / EMBRAER AVIATION EUROPE (SAS), todas estas sediadas na França (fls. 88/102 do PA n.º 13884.721654/2014-28); **c) R\$ 22.951,47** – referente a parte do lucro apurado pela EMBRAER AIRCRAFT HOLDING (fls. 732/735 do PA n.º 13884.721654/2014-28); **d) (R\$ 1.746.341,94)** – referente a parte do lucro a maior apurado pela EMBRAER ASIA PACIFIC e corrigido de ofício pela Autoridade Fiscal, que o considerou na dedução das demais importâncias que não foram oferecidas à tributação no país (fls. 76/83 do PA n.º 13884.721654/2014-28).

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

Inicialmente registre-se que a notícia de propositura de ação judicial, pela Contribuinte, acerca de exigências aqui formalizadas, não afeta o conhecimento do recurso fazendário, vez que as matérias lá questionadas dizem respeito ao crédito tributário que foi mantido no julgamento do recurso voluntário, sobre as quais a Contribuinte não logrou caracterizar dissídio jurisprudencial a ser apreciado por este Colegiado.

Além disso, não prosperam as objeções da Contribuinte à admissibilidade do recurso fazendário. Como ela própria relata em contrarrazões, a questão aqui sob debate teve a seguinte evolução ao longo do contencioso administrativo:

A verificação que originou os lançamentos em questão teve origem a partir dos trabalhos desenvolvidos no PA n.º 13884.721649/2014-15, instaurado para controle e análise de pedido de compensação de crédito a título de Saldo Negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 2009, devidamente declarado na PER/DCOMP n.º 01093.71439.210710.1.7.02.840, totalizando o montante de R\$104.588.509,42 (cento e quatro milhões, quinhentos e oitenta e oito mil, quinhentos e nove reais e quarenta e dois centavos).

[...]

Os reflexos daquele procedimento resultaram nos lançamentos ora combatidos, com base nas conclusões da Autoridade Fiscal consignadas no Relatório Fiscal que instrui este processo administrativo no sentido de que a Recorrente (i) não justificou corretamente a não adição de parte dos lucros apurados no exterior por empresas controladas no ano-calendário de 2009; e (ii) deduziu da apuração do lucro real valores a título de estimativas de CSLL que foram compensados com outros créditos, os quais não foram definitivamente homologados, porquanto aguardam decisão definitiva em contencioso administrativo específico.

Ocorre que, apesar do exauriente procedimento de fiscalização promovido pela Autoridade Fiscal, sob o manto do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 08.1.2000.2014.00373-7, a então Recorrente, ora Recorrida, demonstrou, com a apresentação amplo acervo probatório e, inclusive, diversas explicações sobre as dúvidas pontuais oportunamente indicadas pelo agente da Administração, que as glosas praticadas não merecem prosperar por carecerem de fundamentos materiais e legais, porquanto:

[...]

(ii) o valor de **R\$ 2.604.885,93** foi deduzido indevidamente da base de cálculo da CSLL, pois refere-se a parcela das estimativas de CSLL compensadas com outros créditos, que poderia ser deduzida na apuração do Saldo Negativo pleiteado, uma vez que a compensação extingue o crédito tributário declarado sob condição resolutória e o mesmo, somente pode ser considerado alterado, após a conclusão do respectivo processo administrativo, situação esta que não ocorreu no caso em análise.

[...]

Como se verifica da transcrição da ementa, tem-se que a C. 3ª Turma da DRJ/BHE, acatou em parte os argumentos da Recorrida tecidos em sua Impugnação, **especialmente para afastar o lançamento de R\$ 2.604.885,93, multa e juros, a título de CSLL, uma vez que estas importâncias já haviam sido objeto de lançamento específico nos autos do PA n.º 13884.720004/2013-84.**

[...]

O Recurso Voluntário, por sua vez, ao ser julgado pela 1ª Turma Julgadora deste E. Tribunal, teve o seu provimento negado à unanimidade, e por maioria de votos foi negado provimento ao Recurso de Ofício, **mantendo-se o cancelamento do lançamento de R\$ 2.604.885,93, multa e juros, a título de CSLL, uma vez que estas importâncias já haviam sido objeto de lançamento específico nos autos do PA n.º 13884.720004/2013-84.** (destaques do original)

Diversamente da apuração do IRPJ no ano-calendário 2009, que resultou em saldo negativo (e-fl. 18), a apuração da CSLL evidenciara contribuição a pagar no ajuste anual, depois de apropriadas as deduções, inclusive as estimativas do período (e-fl. 26). Contudo, estimativas de IRPJ e CSLL do ano-calendário foram, em parte, liquidadas mediante compensações controladas no processo administrativo n.º 13884.720004/2013-84, compensações estas que, na

parte não-homologada, encontravam-se em discussão administrativa, motivo das glosas de estimativas de IRPJ na apuração do saldo negativo, conforme Relatório Fiscal às e-fls. 1620/1652, e das glosas de estimativas de CSLL na apuração do saldo devedor,

A Contribuinte, se prendendo à referência de que a parcela cancelada no lançamento corresponderia a importâncias que *já haviam sido objeto de lançamento específico* em outros autos, aduz que o tema suscitado pela PGFN em seu recurso especial *não guarda qualquer relação com o feito*. Contudo, ao reportar a decisão de 1ª instância que promoveu a exoneração que a PGFN pretende ver restabelecida, a Contribuinte deixa de destacar os fundamentos que alinham o presente caso aos paradigmas indicados pela PGFN, e que inclusive se prestam a refutar alegação em impugnação semelhante à **que origina aquelas discussões**.
Veja-se:

RELATÓRIO

[...]

8. Acerca do lançamento de CSLL, decorrente da glosa das estimativas cuja compensação não foi homologada pelo fisco, argumenta que o entendimento do fisco é equivocados, uma vez que, nos termos do art. 156 do CTN, a compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário e como tais procedimentos estão em fase recursal, este estágio é dotado de efeito suspensivo até que sobrevenha decisão final na esfera administrativa.

8.1 Acrescenta ainda que, mesmo que haja decisão definitiva não homologando a compensação, o respectivo crédito tributário será regularmente exigido do contribuinte por meio de execução fiscal que, quando paga, irá recompor o saldo negativo. Ilustra com acórdãos do CARF

[...]

VOTO

[...]

29. Com efeito, a DCOMP - Declaração de Compensação - tem características de declaração de débito, de modo que, constitui o crédito tributário nos moldes do art. 150 do CTN. Na hipótese da manutenção do decidido pela DRF - não homologação da compensação - o curso do procedimento será a cobrança do débito declarado, administrativa ou judicialmente quando for o caso.

30. Acerca deste assunto, o PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014, assim esclarece:

[...]

31. *A partir do ato da não homologação a extinção do débito deixou de existir*, mesmo que o contribuinte opte por discutir a questão nos termos previstos em lei, o crédito tributário correspondente já está constituído pela declaração formalizada pelo sujeito passivo e somente pode ser exigido quando definitivamente julgado no âmbito administrativo.

31.1 Contudo, cabe esclarecer que, ainda que computado na apuração do IRPJ/CSLL devidos no final do período, somente podem originar Saldo Negativo passível de restituição/compensação após a sua extinção definitiva, ou seja, pela reforma da decisão prolatada pela DRF ou pelo efetivo pagamento da obrigação, uma vez que este *não mais goza da liquidez e certeza* imprescindíveis à compensação tributária, nos termos do art. 170 do CTN.

31.2 Ou seja, não homologada a compensação, a exigência do crédito tributário correspondente é efetuada da forma como prescrita em lei, dispensado o lançamento de ofício, considerando que já constituído através de declaração de débito (DCOMP). Este procedimento está previsto nos §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme menção do impugnante. Contudo, *a inexigibilidade do débito indevidamente*

compensado não lhe confere a característica de extinção. No caso dos débitos indevidamente compensados (compensação não homologada) estes já foram confessados na DCOMP e esta extinção somente vai ocorrer com o efetivo pagamento da obrigação ou com a reforma da decisão administrativa atualmente vigente.

Sob estas premissas, a autoridade julgadora de 1ª instância argumenta que *os débitos referentes à estimativa mensal, na hipótese da compensação não homologada, serão exigidos na forma como prevista em lei, independente de lançamento de ofício, eximindo o contribuinte das multas de ofício previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, dado o caráter de declaração e extinção de débitos conferidos por lei à DCOMP, a permitir que o crédito tributário correspondente será exigido em processo próprio, no caso em questão, no processo 13884.720004/2013-84. Daí a conclusão de que não há como manter a exigência deste mesmo débito no auto de infração em análise neste processo.*

Veja-se que a Conselheira Relatora do acórdão recorrido restou vencida no provimento parcial que dava ao recurso de ofício, sob os seguintes fundamentos:

56. No entanto, cabe discordar do argumento de que a PER/DCOMP é instrumento de confissão de dívida, e os débitos das estimativa mensais de 2009, cuja compensação porventura não venha a ser homologada, serão cobrados, não sendo razoável a sua diminuição do saldo credor do exercício, sob pena de duplicidade na cobrança.

57. Nem a DRJ/BHE, nem contribuinte não razão, dado que estimativas mensais, que se constituem em antecipações do valor devido na apuração ao final do ano-calendário, não podem ser objetos de lançamento fiscal ou cobrança, mas apenas pode ser cobrado o valor do imposto da apuração anual. Conseqüentemente, estimativas mensais não recolhidas ou cuja compensação não foi homologada, não podem compor Saldo Negativo de IRPJ como direito creditório hábil a compensar débitos; e só podem ser consideradas na confirmação de SN pleiteado, as estimativas mensais cuja compensação tenha sido confirmada.

58. A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional já se pronunciou a respeito, Parecer PGFN/CAT/Nº 193/2013:

Ano: 2013

Tipo Pareceres PGFN

Título:PGFN/CAT nº 193/2013 e Nota Técnica Cosit nº 034/2012

Assunto: IRPJ.CSLL. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em DCOMP não homologada pelo fisco. Impossibilidade de inscrição das estimativas em Dívida Ativada União.

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei no 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Impossibilidade de inscrição das estimativas em Dívida Ativa da União. Inexistência de crédito tributário. Ausência de certeza e liquidez.

59. Por isso, cabe considerar como deduções na apuração, apenas as estimativas cuja compensação tenha sido homologadas.

Evidente está, nestes termos, que a afirmação da autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que a parcela cancelada no lançamento corresponderia a importâncias que *já haviam sido objeto de lançamento específico* tem por pressuposto o fato de que a extinção de estimativas mediante DCOMP, com caráter de confissão de dívida, remeteria para os autos da compensação a cobrança daqueles débitos, descabendo glosá-los na apuração anual. E,

justamente por discordar dessa premissa, a Conselheira Relatora do acórdão recorrido votou por manter a glosa das estimativas mensais cuja compensação não fora homologada.

O voto vencedor do acórdão recorrido, de seu lado, aponta a possibilidade de cobrança em duplicidade, reporta-se à Solução de Consulta Interna n.º 18/2006 e a julgados deste CARF que discordam da glosa de estimativas cobradas em DCOMP tanto *na apuração do imposto a pagar* como *do saldo negativo apurado na DIPJ*, além de reiterar as referências ao Parecer PGFN n.º 88/2014 e asseverar que:

Assim, enquanto houver recurso administrativo pendente de decisão final, o débito de estimativa mensal de IRPJ CSLL compensado tem sua exigibilidade suspensa, de tal maneira que não é admissível 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.

Com efeito, havendo possibilidade de revisão da decisão que não homologou a compensação de estimativa em âmbito administrativo, não há como se desconsiderar essa estimativa utilizada na composição do saldo negativo.

Assim, uma vez quitadas as estimativas em decorrência de procedimentos compensatórios, não há outra solução senão o cômputo para fins de apuração do saldo negativo do IRPJ CSLL, sem prejuízo de cobrança com acréscimos legais do crédito pleiteado, na hipótese de ausência de homologação.

Ora, mesmo que venha decisão administrativa definitiva que não homologa a compensação efetuada de um débito de estimativa, a parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo.

[...]

Assim, indevida a dedução do valor de R\$2.604.885,93 da base de cálculo da CSLL, pois refere-se a parcela das estimativas de CSLL compensadas com outros créditos, que pode ser deduzida na apuração do Saldo Negativo pleiteado, uma vez que a compensação extingue o crédito tributário declarado sob condição resolutória.

Note-se que é o próprio voto vencedor do acórdão recorrido que expõe a questão, impropriamente, como dedução de estimativas na apuração de *saldo negativo pleiteado*. Trata-se, porém, de mera inexatidão que não prejudica a compreensão de que a glosa sob análise foi promovida na apuração dos valores lançados, o mesmo se verificando nas alegações da PGFN que também reportam a glosa de estimativas compensadas na apuração de saldo negativo.

Relevadas estas inexatidões, a questão antecedente, motivadora da glosa das deduções no lançamento e do seu restabelecimento na decisão de 1ª instância, endossado no voto vencedor do acórdão recorrido, é, à semelhança do alegadamente discutido nos paradigmas, a possibilidade, ou não, de cobrança das estimativas compensadas e não homologadas. Afirmada esta possibilidade, descaberia sua glosa na apuração do ajuste anual, como procedido nestes autos de lançamento. Já, se infirmada aquela possibilidade, as estimativas poderiam ser glosadas no ajuste anual, e, a depender dos demais referenciais de cálculo deste ajuste, disto resultaria tributo devido a ser lançado, inclusive eventual multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ou, apenas, seria reduzido o saldo negativo apurado.

Como antes exposto, a caracterização do dissídio jurisprudencial não é prejudicada pelo fato de os paradigmas tratarem de processos de compensação e o acórdão recorrido de lançamento. Aliás, a maioria este Colegiado já se manifestou em discussão semelhante – na qual havia, em acréscimo, a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento

das estimativas cuja compensação restou não homologada - conforme voto vencedor de lavra desta Conselheira no Acórdão n.º 9101-005.500¹:

A I. Relatora restou vencida em seu entendimento de negar conhecimento ao recurso fazendário. A maioria do Colegiado entendeu que o recurso especial da PGFN poderia ser conhecido porque a insurgência se circunscreve ao ponto do acórdão recorrido no qual se decidiu sobre a repercussão, na apuração do saldo de IRPJ e CSLL do ajuste anual, da compensação de estimativas mediante DCOMP que restaram não homologadas. Apenas que no caso dos autos, diante da constatação da não-homologação da compensação das estimativas, a autoridade fiscal glosou estas estimativas no ajuste anual e aplicou multa isolada sobre as estimativas a descoberto, enquanto nos paradigmas a autoridade fiscal reduziu o saldo negativo afirmado como direito creditório pelo sujeito passivo.

O Colegiado *a quo* decidiu que a glosa destes valores resultaria em duplicidade de cobrança, reformando a decisão de 1ª instância que aduzira a impossibilidade de cobrança ou inscrição em Dívida Ativa da União do débito de estimativa compensado. Afirmou-se que *caso o contribuinte tenha o seu recurso administrativo julgado improcedente e se torne inadimplente a posteriori, certamente ficará sujeito à competente Execução Fiscal do débito confessado e não pago.*

Já o paradigma n.º 1301-000.892, analisando saldo negativo de IRPJ formado por estimativas compensadas, decidiu pela ausência de certeza e liquidez do direito creditório em face de não-homologação daquela compensação, *mesmo que ainda não haja decisão final na esfera administrativa*, enquanto o paradigma n.º 1402-002.167, também em litígio acerca de direito creditório, decidiu no mesmo sentido sob idêntica premissa da decisão de 1ª instância aqui reformada, qual seja, de que tais débitos de estimativas não poderiam *ser inscritos em Dívida Ativa da União e, conseqüentemente, cobrados de per si.*

Tem razão a Contribuinte quando aponta a necessidade de semelhança entre os casos comparados. Mas, diga-se que no precedente por ela mencionado, a dessemelhança citada decorreria da aplicação de dispositivos legais diferentes, ao passo que no presente caso as três decisões comparadas analisam a legislação que rege a compensação de estimativas e concluem, de forma divergente, quanto à possibilidade de cobrança destes débitos caso a compensação não seja homologada.

Ainda que os paradigmas se refiram a análise de direito creditório, a questão de fundo nas três decisões diz respeito à possibilidade de glosa destas estimativas, em razão da não-homologação, sendo irrelevante se a consequência desta glosa é o não reconhecimento de um direito creditório ou a exigência de ajuste ao final do ano-calendário cumulada com a multa isolada correspondente. E é precisamente naquele ponto que as decisões divergem, porque o recorrido afirma tal **impossibilidade** porque os débitos de estimativas **podem ser cobrados** com a não-homologação, enquanto os paradigmas afirmam a **possibilidade** porque os débitos de estimativas **não podem ser cobrados** com a não-homologação.

E isto também porque o referencial anterior é o mesmo para as três decisões comparadas: foi apresentada DCOMP que se prestou como confissão de dívida e liquidação de débito de estimativa, seguindo-se a sua não-homologação. Ou seja, a decisão que se demanda, aqui, é qual a consequência para esta constatação: cobra-se a estimativa ou deve ser ela excluída da apuração anual por não ser passível de cobrança?

Frise-se que o voto condutor do acórdão recorrido se limita a analisar este aspecto para concluir que as estimativas não poderiam ser glosadas no ajuste anual. Não há nenhum outro fundamento autônomo que sustentasse a reversão da glosa em debate. Aliás, ao

¹ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado(a), Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente) e divergiu na matéria a Conselheira Andréa Duek Simantob.

seu término, invoca-se, em reforço à decisão, precisamente, ementa do Acórdão n.º 1801-001.616 que tratou da questão no âmbito de litúgio acerca de direito creditório. Veja-se:

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.

Logo, também para o Colegiado *a quo*, é irrelevante se a questão surge no contexto de lançamento de ofício ou de reconhecimento de direito creditório.

Equivoca-se a Contribuinte quando circunscreve a discussão destes autos à *possibilidade ou não de se efetuar um lançamento (lavratura de auto de infração) para a constituição de débitos de estimativa mensal de IRPJ e CSLL, após o encerramento do ano-calendário e, na hipótese em que tais débitos foram devidamente informados em DCTF e cuja quitação foi pretendida em declaração de compensação (ainda que não homologada)*. O lançamento não se prestou à constituição de débitos de estimativa: o lançamento se refere ao ajuste anual de IRPJ e à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, e apenas tem como antecedente a desconsideração do débito de estimativa que fora objeto de compensação não-homologada.

Também não prospera a objeção da Contribuinte à localização da divergência jurisprudencial, pela PGFN, nos arts. 151, III, 156, II e 170 do CTN. Tais dispositivos são aqueles que estabelecem a premissa maior para validação de compensações como modalidade de extinção do crédito tributário, e este é o substrato da discussão estabelecida nas três decisões: as estimativas compensadas e não homologadas podem ser, de alguma forma, validadas no futuro e assim se prestarem como antecipação na apuração do ajuste anual? Enquanto os paradigmas decidem que esta liquidação não se verificará porque as estimativas não poderão ser cobradas, o acórdão recorrido defende que esta liquidação se operará, se não por compensação, então por pagamento em razão da cobrança que será promovida.

Para uma melhor elucidação dos fatos, notadamente para sabermos se estamos falando de lançamento de ofício para a cobrança de valores apurados no ajuste anual ou para cobrança de antecipações a título de estimativa, colacionamos abaixo trecho do Relatório Fiscal (fls. 148):

[...]

Vê-se claramente que os valores lançados pela fiscalização dizem respeito a estimativas que foram compensadas ao longo do ano de 2008 pela recorrente e que não foram homologadas ou homologadas parcialmente quando da análise das suas PERDCOMP's.

Quanto à Súmula CARF n.º 82, entende-se pela sua inaplicabilidade porque, como já dito, não houve *lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas*, promovido após o encerramento do ano-calendário. Os precedentes deste enunciado reportam lançamentos para exigência da própria estimativa, contrariamente

ao que determina a legislação de regência, no sentido da exigência do tributo devido no ajuste anual em razão da glosa da estimativa e da multa isolada pela falta de recolhimento da estimativa. Ou seja, a Súmula CARF n.º 82 não se presta a vedar qualquer lançamento de ofício ante a constatação de estimativas não recolhidas, mas apenas o lançamento da própria estimativa.

Na verdade, a Súmula CARF n.º 82 valida indiretamente os fundamentos dos paradigmas, qual seja, que a impossibilidade de exigência futura da estimativa, quer por cobrança, quer por lançamento, inviabiliza o seu reconhecimento na apuração do ajuste anual no caso porque constatada a não-homologação da compensação declarada para sua extinção. Em consequência, seria possível interpretar que o acórdão recorrido apresenta solução indiretamente incompatível com referido enunciado, vez que adota como pressuposto a possibilidade de cobrança da estimativa, mesmo depois do encerramento do ano-calendário.

De toda a sorte, determinante para a decisão acerca do conhecimento do recurso especial interposto pela PGFN é o fato de a Súmula CARF n.º 82 tratar de impossibilidade de **lançamento**, enquanto a discussão nestes autos se circunscreve à possibilidade, ou não, de **cobrança** de estimativas objeto de compensação não-homologada.

Esclareça-se, ainda, que o acórdão recorrido não analisou o litígio sob a compreensão de que estavam sendo exigidas estimativas não recolhidas. O voto condutor, ao fixar a premissa inicial quanto a estar falando *de lançamento de ofício para a cobrança de valores apurados no ajuste anual ou para cobrança de antecipações a título de estimativa*, define apenas *que os valores lançados pela fiscalização dizem respeito a estimativas que foram compensadas ao longo do ano de 2008 pela recorrente e que não foram homologadas ou homologadas parcialmente quando da análise das suas PERDCOMP's*. Ou seja, “dizem respeito”, “decorrem” de estimativas tidas por não recolhidas.

Reconhece-se, como bem pontua a I. Relatora, que os acórdãos comparados apresentam contextos fáticos diferentes. Basta observar que os paradigmas foram editados em face de litígio acerca de reconhecimento de direito creditório, ao passo que o recorrido decorre de lançamento de ofício. Além disso, há nos paradigmas outras deduções em debate. Contudo, estas circunstâncias não afetam o ponto que une as três decisões, para o qual tem-se decisão no recorrido divergente dos paradigmas.

Há similitude, portanto, na questão sobre a qual repousa o dissídio jurisprudencial. E, decidida esta, afirmando-se a interpretação que deve prevalecer, caberá apenas dar o destino adequado conforme as demais circunstâncias dos autos. Se, por exemplo, prevalecesse o entendimento de que as estimativas compensadas e não-homologadas deveriam ser glosadas no ajuste anual, seria analisado se esta glosa enseja outras contestações, para eventual retorno ao Colegiado *a quo*, ou se aquela definição basta para reverter o provimento dado ao recurso voluntário.

Por fim, observe-se que o fato de a PGFN eventualmente dirigir a discussão para ponto distinto da cogitação de cobrança em duplicidade não impediria o conhecimento do recurso especial. Demonstrada a divergência jurisprudencial, a matéria é devolvida para a Turma da CSRF que pode solucionar a questão com fundamentos distintos daqueles debatidos pelas partes.

De toda a sorte, nota-se no recurso especial em referência que, apesar de a PGFN inicialmente referir a necessidade de o crédito compensado estar demonstrado desde a apresentação da DCOMP, ao final são invocados os fundamentos que, expressos pela decisão de 1ª instância nestes autos, foram reformados no acórdão recorrido. E, como já dito, a autoridade julgadora de 1ª instância havia se pautado na impossibilidade de cobrança das estimativas, estando expresso às e-fls. 2690/2691 tais fundamentos para a pretensão de que seja restabelecida as glosas das estimativas compensadas e não homologadas.

Dessa forma, por vislumbrar similitude fática entre os acórdãos comparados no ponto em que repousa o dissídio jurisprudencial, por entender que a Súmula CARF nº 82 não afeta o litúgio nestes autos nem infirma a decisão dos paradigmas, e por vislumbrar dialética suficiente no recurso fazendário, o presente voto é no sentido de CONHECÊ-LO.

Também aqui, constata-se que não há premissa equivocada, como alega a Contribuinte, e que a questão de fundo, tratada no recorrido e na forma alegada para os paradigmas, se dá em contextos fáticos semelhantes, concernentes à repercussão da não homologação de compensações de débitos de estimativas, o que permitiria o conhecimento do recurso fazendário se os paradigmas efetivamente tratarem de compensações também formalizadas mediante DCOMP.

Desnecessário, porém, verificar os paradigmas porque o conhecimento encontra outro óbice, dado pela aprovação da 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

O entendimento assim sumulado valida a premissa da decisão de 1ª instância no sentido de que descabe a glosa de estimativas promovidas no presente lançamento porque *o crédito tributário correspondente será exigido em processo próprio, no caso em questão, no processo 13884.720004/2013-84*. De fato, a impossibilidade de glosa no saldo negativo – e por consequência na apuração anual - *ainda que não homologadas ou pendentes de homologação* as estimativas liquidadas mediante DCOMP com caráter de confissão de dívida, tem por pressuposto, justamente, a possibilidade de cobrança destes débitos no processo administrativo no qual se discute a compensação declarada para sua extinção.

Frise-se que a argumentação assim exposta parte da premissa que a Súmula CARF nº 177, embora refira apenas a impossibilidade de glosa no **saldo negativo** de estimativas naquelas condições, tem aplicação ampla, alcançando qualquer glosa no **ajuste anual** de IRPJ ou CSLL, quer a dedução das estimativas tenha resultado em saldo negativo ou saldo devedor.

Assim sendo, e considerando que nos termos do art. 67, §3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, *não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso*, deve ser desconstituída a admissibilidade do recurso fazendário em razão da aprovação da Súmula CARF nº 177 depois de sua interposição.

De toda a sorte, mantém-se o registro de que um dos paradigmas aceito no exame de admissibilidade (Acórdão nº 1801-00.108) foi rejeitado como tal, à unanimidade, no Acórdão nº 9101-004.036², nos termos do voto condutor da ex-Conselheira Cristiane Silva Costa:

Analiso, a seguir, os paradigmas que fundamentaram o recurso especial, para avaliar a similitude fática e divergência na interpretação da lei tributária, para conclusão a respeito do conhecimento.

O acórdão **1801-00.108** foi analisado por este Colegiado no julgamento que resultou no acórdão nº **9101-003835**³, do qual se extrai a ementa:

² 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 Penteadado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Àquela ocasião, a maioria deste Colegiado entendeu por não conhecer o recurso especial da Procuradoria quanto ao citado acórdão paradigma 1801-00.108.

Na presente oportunidade, reafirmo o entendimento manifestado à ocasião, apresentando voto para nova apreciação por esta Turma:

O acórdão paradigma n.º **1801-00.108** tem o seguinte contexto fático conforme relatório:

A empresa em epígrafe interpôs, eletronicamente, Pedido de Restituição e Compensação de Tributos Federais — Per / Dcomp, conforme se verifica às fls. 01 a 07.

O crédito em questão é o saldo negativo de IRPJ apurado na DIPJ/03, relativa ao ano-calendário de 2002 (apuração anual).

A autoridade competente a apreciar a Per/Dcomp exarou o Despacho Decisório de fls. 77 a 80, não homologando-a, porque o referido saldo negativo espelhado na DIPJ/02, composto pelos supostos recolhimentos das estimativas mensais no ano, não restou confirmado como existente.

Assim constatou aquela autoridade, da análise das DCTE — fls. 29/39: as estimativas mensais devidas à título de IRPJ, relativas aos meses de janeiro, fevereiro, março e abril-parcial estão vinculadas a outra Dcomp, relativa ao saldo negativo de IRPJ, ano 2001, (processo n.º 11020.000426/2005-64), cuja compensação não foi homologada, não podendo compor o saldo negativo do ano de 2002; o valor remanescente da estimativa IRPJ relativa ao mês de abril está vinculado a processo judicial (2000..04.01.0810330) a estimativa IRPJ de maio está paga; as demais (jun/jul/ago/set/out/nov/dez) foram vinculadas a outro processo judicial (87.0000544-4); estas compensações em DCTF, formalizadas no processo administrativo nu 11020.000037/2003-77, não podiam ter sido realizadas, pois o crédito estava sub judies.; os débitos (das estimativas) foram objeto de autuação fiscal formalizada no processo administrativo n.º 11020.00307912003-60, estando suspenso por medida judicial; os valores não podem compor o saldo negativo do IRPJ, 2002. (grifamos)

Diante desse contexto, decidiu a Turma prolatora deste acórdão paradigma (**1801-00.108**):

Falta à contribuinte, no caso em tela, para ver seu direito atendido, condição site que non para exercê-lo.

Necessariamente deveria ter aguardado a decisão definitiva dos processos administrativos n.ºs 11020.000037/2003-77 e 11020.000426/2005-64 para requerer qualquer medida de direito em relação aos créditos objetos destes processos. A meu ver, muito menos poderia ter informado em DCTF que os valores devidos a título de IRPJ estimados foram quitados com compensações ainda não homologadas. (...)

E quanto à sorte dos demais processos administrativos, não importa para se dirimir a lide aqui proposta. Tendo resultado favorável à contribuinte, nas Dcomp não homologadas que refletem neste processo, poderá, após o reconhecimento administrativo, requerer a restituição dos créditos oportunamente ou compensá-los com débitos vincendos. Sendo-lhe desfavorável, não haverá prejuízo ao fisco no sentido de 'restituir' o que não foi pago, com sequencial compensação incabível.

Lembro que nos presentes autos tratamos de apresentação de PERDCOMP em 13/06/2008, na qual identificado crédito do contribuinte de saldo negativo de IRPJ do ano de 2006. Diante disso, decidi o Colegiado *a quo*, conforme voto condutor:

Constam das instruções para preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, relativa ao ano-calendário de 2006, exercício

³ Participaram do julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Adriana Gomes Rego (Presidente), e divergiram do não-conhecimento os Conselheiros Viviane Vidal Wagner (relatora), Flávio Franco Corrêa, Rafael Vidal de Araújo e Demetrius Nichele Macei.

de 2007 (DIPJ 2007), devidamente aprovadas pela Instrução Normativa RFB nº 738, de 2 de maio de 2007, a seguinte orientação (destaque da transcrição):

Linha 12A/16 - (-) 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.

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.

(grifos originais)

Nota-se que não há similitude fática e divergência na interpretação da lei tributária entre acórdão paradigma e recorrido.

Com efeito, o **acórdão paradigma nº 1801-00.108** trata de pedido de compensação apresentado com crédito originado por saldo negativo de 2001, tendo o contribuinte apresentado compensação das estimativas mensais de IRPJ. Nesse sentido, justifica-se o entendimento da Turma pela impossibilidade de reconhecimento do saldo negativo sem a homologação destas compensações.

A distinção é evidente quando verificadas as alterações legislativas tratando da compensação na esfera federal, notadamente pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003. Essa distinção, inclusive, é notada na fundamentação do acórdão recorrido, acima reproduzida. A Lei nº 9.430/1996 rege a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, destacando-se a previsão do artigo 74, com a seguinte redação em 2001, quando apresentado pedido de compensação analisado pelo **acórdão paradigma (1801-00.108)**:

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Posteriormente, houve substancial alteração deste dispositivo legal, notadamente para se atribuir o efeito de **confissão de dívida às Perdcomps** conforme Lei nº 10.833/2003, fruto da conversão da Medida Provisória nº 135/2003, verbis:

Art. 74. (...) § 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

A distinção de tratamento de compensações (em 2001, para composição do saldo negativo pelo paradigma, e 2006, pelo recorrido) tem razão jurídica diante dos distintos regramentos, tratados pela legislação federal. O acórdão paradigma desconsidera compensações em 2001 quando o regramento não atribuía efeitos de confissão de dívida relativamente às estimativas extintas por compensação, enquanto o acórdão recorrido manifesta-se pela confissão de dívida em 2006 e, assim, admite as estimativas no cômputo do crédito tributário (saldo negativo). O regramento é distinto e justifica a conclusão jurídica diversa adotada pelos Colegiados.

Assim, concluo por **não conhecer do recurso especial da Procuradoria quanto acórdão paradigma 1801-00.108.**

Relevante observar, porém, que sob a premissa de as estimativas terem sido liquidadas mediante compensação com saldo negativo do ano-calendário 2001, inferiu-se que tal compensação foi formalizada antes da edição da Medida Provisória n.º 135/2003. Sob esta ótica, pertinente esclarecer que embora outras referências presentes no relatório e no voto condutor do paradigma pudessem infirmar essa conclusão, ela deve prevalecer.

Isto porque, como consignado no relatório do paradigma, *as estimativas mensais devidas à título de IRPJ, relativas aos meses de janeiro, fevereiro, março e abril-parcial estão vinculadas a outra Dcomp, relativa ao saldo negativo de IRPJ, ano 2001, (processo n.º 11020.000426/2005-64), cuja compensação não foi homologada, não podendo compor o saldo negativo do ano de 2002.* Além de mencionar que a compensação do saldo negativo de IRPJ de 2001 se deu mediante DCOMP – documento instituído apenas a partir de 01/10/2002, com a edição da Medida Provisória n.º 66/2002⁴ – o processo no qual foram formalizadas tais compensações data de 2005, momento no qual a DCOMP já tinha caráter de confissão de dívida, como exposto no voto acima transcrito.

Também no relatório do paradigma consta transcrição da decisão de 1ª instância, na qual foi mencionado que a decisão de indeferimento da compensação veiculada no processo n.º 11020.000426/2005-64, foi *mantida por esta Turma na sessão de 05/03/08*, evidenciando outro marco temporal posterior à edição da Medida Provisória n.º 135/2003. Tivesse a decisão de 1ª instância mencionado apreciação anterior a 01/10/2002, seria seguro afirmar que as compensações foram formalizadas antes dessa data.

Contudo, como bem observado no voto condutor do Acórdão n.º 9101-004.036, a decisão de 1ª instância reproduzida no paradigma n.º 1801-00.108 traz como legislação de regência da referida compensação o art. 74 da Lei n.º 9.430/96 em sua redação original, anterior às alterações promovidas a partir da Medida Provisória n.º 66/2002 e que, a partir da Medida Provisória n.º 135/2002, conferirão caráter de confissão de dívida à DCOMP. Para além disso, em dois momentos desta transcrição, assim como no voto condutor do paradigma, menciona-se o indeferimento ou deferimento da compensação, atos compatíveis com o período no qual a compensação era formalizada mediante pedido⁵, antes da edição da Medida Provisória n.º 66/2002, e sem o caráter de confissão de dívida.

⁴ Art. 49. O art. 74 da Lei no 9.430, de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

[...]"

⁵ Instrução Normativa SRF n.º 21/97, alterada pela Instrução Normativa SRF n.º 73/97:

Art. 12. Os créditos de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado.

§ 1º A compensação será efetuada entre quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.

§ 2º A compensação de ofício será precedida de notificação ao contribuinte para que se manifeste sobre o procedimento, no prazo de quinze dias, contado da data do recebimento, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.

"§ 3º A compensação a requerimento, formalizada no "Pedido de Compensação" de que trata o Anexo III, poderá ser efetuada inclusive com débitos vencidos, desde que não exista débitos vencidos, ainda que objeto de

Ainda no voto condutor do paradigma, em que pese referências feitas à formalização da compensação mediante DCOMP e à sua não-homologação, resta patente em alguns excertos que se vislumbrou na forma adotada para liquidação das estimativas as características anteriores à edição da Medida Provisória n.º 66/2002.

De fato, além de invocar, apenas, o art. 170 do CTN, o voto condutor traz expresso que legislação alguma conferiria ao sujeito passivo *o direito de informar quitação de débito na DCTF com litígio não solvido; por mais óbvio que possa ser o direito pleiteado, mas não há liquidez e certeza reconhecida administrativamente. Matéria sob litígio não gera crédito para quitar ou dar como quitado, melhor dizendo, débito em aberto.*

Esta constatação, porém, somente era possível antes da edição da Medida Provisória n.º 66/2002, vez que esta inseriu no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 o §2º afirmando que *a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

Anote-se, ainda, que, logo na sequência, o voto condutor do paradigma traz consignado que:

Se, e somente se, a autoridade administrativa não se manifestar expressamente dentro do prazo decadencial de cinco anos, ai tem-se por homologada tacitamente a compensação declarada. O que não se aplica ao presente caso.

Por essas razões o termo utilizado convenientemente pelo legislador, *sob condição resolutória de sua ulterior homologação.* E não outra.

Mas, apesar de estas referências somente surgirem com a inclusão do §5º no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 pela Medida Provisória n.º 135/2003⁶, fato é que o parágrafo seguinte do voto condutor do paradigma retoma a redação original do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, ao assim dispor:

parcelamento, de obrigação do contribuinte."; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 73, de 15 de setembro de 1997)

[...]

Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

[...]

§ 3º Se a pessoa jurídica pretender compensar créditos em relação aos quais houver ingressado com pedido de restituição, pendente de decisão administrativa, deverá, previamente, manifestar, por escrito, desistência do pedido formulado.

[...]

§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.

§ 7º A compensação de créditos com débitos de tributos e contribuições de períodos anteriores ao do crédito, mesmo que de mesma espécie, deverá ser solicitada à DRF ou IRF-A do domicílio do contribuinte, por meio de Pedido de Restituição, acompanhado do respectivo Pedido de Compensação.

⁶ Art. 17. O art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei n.º 10.637, de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74

[...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

[...]

E, valendo-me da fundamentação do acórdão ora debatido, repiso que a lei ordinária lá citada (art. 74 da Lei n.º 9.430/96) delegou à autoridade administrativa analisar o cabimento da compensação pleiteada. Nada é feito com mero efeito declaratório, em se tratando de compensação tributária, mas sim constitutivo.

De fato, a necessidade de análise pela autoridade administrativa, com efeito constitutivo, é própria da redação original do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, como se vê no confronto abaixo:

Art.74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. *(redação original)*

Art.74.O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. *(Redação dada pela Medida Provisória n.º 66, de 2002)*

Diante deste contexto, conclui-se que o paradigma n.º 1801-00.108 está pautado, em seus pontos mais relevantes, no fato de as estimativas compensadas terem sido objeto de pedido dependente de deferimento pela autoridade administrativa, distinguindo-se substancialmente do acórdão recorrido que pautou sua decisão no fato de as estimativas terem sido extintas mediante apresentação de DCOMP, cuja não-homologação, quando definitiva, permitiria a cobrança daqueles débitos.

Quanto ao paradigma n.º 1301-001.532, colhe-se de seu voto condutor, da lavra do Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, que:

Como se constata do excerto transcrito do acórdão recorrido a diferença referese à estimativa que teria sido quitada por meio de compensação com saldo negativo de IRPJ do ano 2000. Ocorre que tal débito não restou extinto por compensação, na medida em que as compensações relativas ao saldo negativo de IRPJ do ano 2000, analisadas no processo administrativo n.º 11831.001354/2001-02, não incluem este período, uma vez que o crédito reconhecido não foi suficiente para quitar todas as compensações pleiteadas.

Não se trata, portanto, de recolhimento mediante DARF que a própria administração teria registro em seus arquivos, como alega a recorrente.

Desta feita, não tendo sido homologada a compensação pleiteada, com o saldo negativo de IRPJ do ano 2000, deve ser mantida a glosa do valor de R\$ 52.138,25 do montante do direito creditório reconhecido.

Tratava-se, portanto, de compensação formalizada em 2001, antes da instituição da DCOMP pela Medida Provisória n.º 66/2002⁷, e antes, também, de ser conferido a este instrumento o caráter de confissão de dívida, por meio da Medida Provisória n.º 135/2003⁸. Para

⁷ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 66, de 2002)

[...]

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Medida Provisória n.º 66, de 2002)

⁸ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá

além disso, apesar de mencionar a não-homologação da referida compensação – providência também possível em relação a pedidos de compensação, sem caráter de confissão de dívida, convertidos em DCOMP porque não analisados até 30/09/2002⁹ -, nada nesse julgado discute a eventual duplicidade de cobrança resultante da glosa no ajuste anual e daquela não-homologação, inclusive porque nada neste sentido foi alegado em recurso voluntário, consoante relatado no paradigma:

[...]

D) Que, com relação à quitação das estimativas do mês de janeiro de 2001, não encontrou o comprovante do pagamento, em face do lapso de tempo decorrido, o que não afasta o dever da administração tributária considerá-la, pois tratase de documento em poder dela própria, nos termos do art. 37 da Lei n.º 9.784/1999.

Em 23/12/2011, a recorrente apresentou nova manifestação à autoridade preparadora na qual alega existir, no processo, erro material, sanável de ofício, nos termos do art. 32 do Decreto n.º 70.235/1972, consistente na utilização indevida dos créditos pleiteados neste processo, relativo ao saldo negativo do ano-calendário 2001, com débitos informados em diversas DCOMP que, não obstante tenham informado inicialmente a utilização de créditos do ano-calendário 2001, restaram retificadas tempestivamente com a indicação de compensação de créditos de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002.

Assim, também este paradigma não se presta a caracterizar o dissídio jurisprudencial suscitado pela PGFN em face do acórdão recorrido que afastou a glosa das estimativas compensadas e não-homologadas em razão da possibilidade de cobrança no processo administrativo de controle das compensações formalizadas mediante DCOMP.

Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

[...]

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Medida Provisória n.º 135, de 2003)

⁹ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 66, de 2002)

[...]

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Medida Provisória n.º 66, de 2002)

Fl. 24 do Acórdão n.º 9101-005.863 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 13884.721654/2014-28