



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

Processo n° 13896.902110/2010-01
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-004.033 – 1ª Turma
Sessão de 14 de fevereiro de 2019
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANKPAR BRASIL LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

GLOSA DE CRÉDITO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Lívia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (fls. 324/339) interposto pela PGFN, cujo objeto refere-se à homologação ou não de compensação veiculada por meio de PER/DCOMP na qual o crédito apontado ainda se encontra pendente de análise na esfera administrativa.

O acórdão nº 1803-002.186 de 06/05/14 (fls. 297/309), ora recorrido, foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

COMPENSAÇÃO. ERRO DE PREENCHIMENTO. PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO. REEXAME DO PLEITO.

O erro de preenchimento da declaração de compensação, consistente no fato de se informar a menor as parcelas de composição do crédito, não justifica, por si só, a não homologação das compensações efetuadas, devendo, para tanto, ser reexaminado o pleito pelo órgão de origem, abstraindo-se desse equívoco.

A ora Recorrente alega em seu Recurso Especial a existência de divergência de interpretação entre o acórdão Recorrido e os acórdãos paradigmas n. 1801-00.108 e 3301-

002-191 que adotaram entendimento de que para homologação ou não de compensação veiculada por meio de PER/DCOMP na qual o crédito apontado ainda se encontra pendente de análise na esfera administrativa, não existindo até o momento da transmissão do documento relativo ao encontro de contas decisão definitiva, o que prejudica os atributos de certeza e liquidez do crédito, conforme ementas abaixo:

Processo nº 11020.000427/2005-17

Recurso nº 167.072 Voluntário

Acórdão nº 1801-00.108 — 1ª Turma Especial

Sessão de 01 de outubro de 2009

Matéria IRPJ

Recorrente VINHOS SALTON S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2003

*COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO IRPJ. ESTIMATIVAS
COMPENSADAS COM CRÉDITOS SUB JUDICE.*

Não homologa-se declaração de compensação cujo crédito é saldo negativo de IRPJ formado por estimativas mensais cuja quitação foi efetuada por compensação não homologada pela autoridade administrativa, estando os processos pertinentes em trâmite, por carecer o crédito da presunção de liquidez e certeza que o instituto da compensação tributária exige, nos termos do artigo 170 do CTN.

Processo nº 10680.910636/201093

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 3301-002.191 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 25 de fevereiro de 2014

Matéria PIS DCOMP

Recorrente CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S/A.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 20/11/2008

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). CRÉDITO
FINANCEIRO INDEFERIDO EM OUTRO PROCESSO.
HOMOLOGAÇÃO. VEDAÇÃO.*

A homologação de Dcomp está condicionada a certeza e liquidez do crédito financeiro declarado. A compensação de crédito financeiro, em discussão administrativa, em outro processo, somente é possível depois da decisão definitiva sobre a certeza e liquidez do crédito financeiro naquele processo. Recurso Voluntário Negado. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto Relator.

Por meio do despacho de admissibilidade de Recurso Especial (fls. 342/345) foi dado seguimento ao recurso.

A contribuinte apresentou contrarrazões (fls.348/358) em que:

i-) alega a Fazenda pretende por meio de Recurso Especial obter o reexame de prova - relacionada ao saldo negativo de 2005 - o que é inadmissível em razão do disposto no art. 67 do Regimento Interno do CARF;

ii-) explica a origem e composição do saldo negativo de 2005 que é decorrente de estimativas mensais de IRPJ de 2004 e dedução do IRRF;

iii-) as estimativas de fevereiro e março de 2004 foram quitadas através de compensações que não foram homologadas e estavam sendo discutidas em outros processos administrativos (n. 108880.901.009/2008-91, 10880.900.758/2008-09 e 13896.720.493/2009-59), cujos débitos foram posteriormente pagos com os benefícios do Parcelamento da Lei n. 11.941/09;

iv-) considerando o pagamento dos débitos nos outros processo administrativos, a redução do saldo negativo de 2004 no presente processo configura cobrança em duplicidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Conhecimento

No acórdão recorrido, a conclusão foi no sentido de que na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo

negativo apurado na DIPJ, enquanto que nos paradigmas a conclusão foi diametralmente oposta, no sentido de que para homologação ou não de compensação veiculada por meio de PER/DCOMP na qual o crédito apontado ainda se encontra pendente de análise na esfera administrativa, não existindo até o momento da transmissão do documento relativo ao encontro de contas decisão definitiva, o que prejudica os atributos de certeza e liquidez do crédito.

Assim entendo estar devidamente demonstrada a necessária similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigmático, bem como, a divergência jurisprudencial.

Portanto, o Recurso Especial merece ser conhecido.

Mérito

Conforme bem relatado, parte do crédito pleiteado nesta demanda advém do suposto saldo negativo de IRPJ do ano de 2005.

Ora, temos aqui uma situação gravosa sendo imposta à Recorrente. Isso porque, temos, de um lado, a não homologação das compensações efetuadas para fins de liquidação dos débitos de estimativa que passaram a compor o saldo negativo do ano-base que foram objeto de outros processos administrativo que ao final foram pagos por meio de parcelamento pelo contribuinte e, de outro, o presente processo, por meio do qual a Fiscalização entendeu que a estimativas em discussão não devem compor o saldo negativo utilizado pelo Recorrente, reduzindo o crédito utilizado, fazendo remanescer um débito em aberto.

Ora, caso entendêssemos no presente processo que tais estimativas, extintas por compensações - que foram objeto de discussão administrativa em outros processo e ao final quitadas - devem ser desconsideradas para fins de composição do saldo negativo do respectivo período, estaríamos diante de verdadeira cobrança em duplicidade dos respectivos valores.

Isso porque, a Recorrente seria chamada a pagar as estimativas indevidamente compensadas, com os devidos acréscimos legais ao mesmo tempo em que seria obrigada também, como o foi, a pagar os débitos liquidados através do aproveitamento do saldo negativo do período.

A não homologação das compensações vinculadas às estimativas de IRPJ e CSLL tem determinado, em efeito cascata, o não reconhecimento dos saldos negativos apurados ao final do exercício, o que vem causando um verdadeiro imbróglio processual.

O § 2º do art. 74 da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei 10.637/02, assim dispõe:

“§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.”

O texto legal é claro no sentido de prever que a compensação é forma de extinção do crédito tributário, como, aliás, não poderia deixar de ser, em face do art. 156 do CTN.

Desta forma, assim como ocorre no caso de pagamento antecipado dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a compensação validamente realizada (aquela que cumpre as formalidades legais) extingue o crédito tributário para todos os fins, a despeito de o Fisco poder desconsiderá-la no futuro.

O ilustre Prof. JAMES MARINS (Direito Processual Tributário Brasileiro: administrativo e judicial, 4ª ed. São Paulo Dialética, 2003, p. 301.), assim avalia o instituto da compensação:

“(...) no atual sistema, o regime jurídico aplicado é o do lançamento homologatório, que é condição resolutória da extinção do crédito tributário compensado, assim como lançamento homologatório o é nos casos de pagamento antecipado, chamado pelo Código tributário Nacional como auto-lançamento, também é condição resolutória da extinção mediante pagamento. Isso significa que a compensação tributária, ainda que por mera auto-declaração formalizada através de Declaração de Compensação, passa a ser uma forma de extinção do crédito tributário, sob ulterior condição resolutória homologatória.”

(grifos nossos)

No mesmo sentido, nos ensina o Prof. PAULO CÉSAR CONRADO (Revista Dialética de Direito Tributário, Dialética, São Paulo, n. 94, jul/2003, p. 106):

“(...) a compensação é fenômeno manifestamente híbrido, pois que supõe a inevitável preexistência de duas relações-base, em cujo bojo a posição dos sujeitos encontrar-se-ão invertidas, uma tendente a fulminar a outra. Pois é exatamente isso que faz da compensação tributária uma modalidade extintiva das obrigações tributárias completamente diferente das demais anunciadas pelo art. 156 do Código Tributário Nacional: nela, compensação, o direito subjetivo do Fisco (crédito tributário) e o dever jurídico do contribuinte (crédito tributário) desaparecem (desaparecendo, via de consequência, a própria obrigação tributária) porque anulados pela existência de um débito do Fisco e de um correspectivo crédito do contribuinte.” *(grifos nossos)*

A própria RFB, através da Coordenadoria de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cosit), editou a Solução de Consulta Interna nº 18/06, a qual determina que na hipótese de não homologação de Declaração de Compensação (DCOMP) relacionada a débito de estimativa mensal, o fato de tal compensação encontrar-se em discussão administrativa ainda não julgada definitivamente não macula o crédito relativo ao saldo negativo apurado ao final do período base relativo a tal estimativa, conforme assim trecho destacado da ementa:

“ Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para fins de cálculo e cobrança de multa isolada pela

falta de pagamento e não devem ser encaminhadas para inscrição em Dívida Ativa da União;

Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento de estimativa.

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 nossos)

Essa posição adotada pela Receita Federal corrobora o entendimento do Poder Judiciário sobre a manutenção do status de "extinção" dos débitos compensados até o julgamento definitivo do respectivo processo administrativo fiscal, nos termos dos parágrafos 2º, 9º, 10º e 11º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Tenho firme convicção de que o contribuinte não pode ser cobrado em duplicidade em razão da glosa de um crédito único. Neste sentido, tenho a companhia de outros colegas Conselheiros do CARF, vejamos:

Processo nº 10680.724186/200984. Albertina Silva Santos de Lima (Presidente) Silvana Rescigno Guerra Barretto (Relatora)

“IRPJ. PERD/COMP. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE DE CÔMPUTO NO SALDO NEGATIVO.

Comprovadas compensações através de PER/DCOMP's – declaração com caráter de confissão de dívida – as estimativas compensadas devem ser utilizadas para o cômputo do saldo negativo de IRPJ.”(grifos nossos)

Processo nº 13896.902711/201196. Cármen Ferreira Saraiva (Presidente) Sérgio Rodrigues Mendes (Relator)

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ. (grifos nossos)

Aliás, a presente 1ª Turma da CSRF em recente acórdão 9101.003.891 de 08/11/2018 cujo voto vencedor coube ao presente conselheiro, entendeu pela impossibilidade de tal cobrança em duplicidade, conforme ementa que trago abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

GLOSA DE CRÉDITO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA.

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.

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 no PER/DCOMP, 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.

Isso porque, na hipótese de não homologação da compensação, o respectivo crédito tributário será regularmente exigido do contribuinte através de execução fiscal, que, quando paga irá recompor o saldo negativo, o que de fato aconteceu e que gerou o recolhimento dos débitos pelo contribuinte.

Desta sorte, em qualquer hipótese, o débito de estimativa objeto de compensação não homologada deverá ser considerado na formação do saldo negativo.

Vejamos o que diz o Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO (Compensação Tributária, São Paulo, 2008, MP Editora, p. 236/237) acerca da matéria:

“(…) atinge-se o momento de responder a questão posta: há algum impedimento na utilização do saldo negativo de IRPJ

apurado em ano-calendário em cuja extinção das estimativas tenha sido promovida compensação não homologada?

Há apenas uma resposta: não existe impedimento.

Com efeito, a eventual não homologação de compensação em razão da imprestabilidade do crédito já gera, por si só, uma cobrança do débito confessado pelo contribuinte, acrescido de multa de mora e juros Selic.

(...)

Assim, nessa linha de raciocínio, também não pode ser indeferida a homologação da compensação ou restituição solicitada com o crédito do saldo negativo, ainda que seja decorrente de extinção da estimativa por compensação não homologada ulteriormente.

Caso contrário, o contribuinte seria devedor em duplicidade de um único débito, tendo em vista que esse sistema de compensação nada mais é do que uma conta-corrente, e um eventual crédito indevido somente pode ser cobrado uma vez (de acordo com a legislação atual, apenas o débito confessado no pedido de compensação)”.

Cabe ressaltar, o recém publicado Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, em nada contraria o racional acima exposto. Vejamos pela própria ementa:

“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. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança.”

Conforme ementado, o objeto do parecer é a possibilidade de cobrança de estimativas que tenham sido objeto de compensações não homologadas o que é questão distinta da manutenção ou não dos valores compensados na composição do saldo negativo do período.

Vejamos outros trecho:

“A conclusão que podemos formular, a partir do questionamento da Receita Federal do Brasil, é pela legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo à substituição da estimativa pelo imposto de renda.

Devemos ressaltar, porém, que deverão ser realizados ajustes para que fique claro que os valores cobrados, quando da não homologação de compensação de estimativa, são, na verdade,

Processo nº 13896.902110/2010-01
Acórdão n.º **9101-004.033**

CSRF-T1
Fl. 1.392

IRPJ ou CSLL e não estimativa dos tributos, pois a confusão pode influenciar as chances de êxito da cobrança, pois a nomenclatura inadequada pode levar órgãos administrativos e judiciais a entenderem que a cobrança seria ilegal.”

É certo, portanto, que não cabe a glosa do crédito referente à saldo negativo de CSLL baseada simplesmente na não homologação das compensações das estimativas do período, tendo em vista que eventual ausência de homologação de tais compensações em definitivo tem o condão de gerar a cobrança do valor indevidamente compensado em processo próprio, sem risco de dupla penalização do contribuinte.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO ESPECIAL para no MÉRITO NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteadó