ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13971.901578/2016-15

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

Processo nº	13971.901578/2016-15
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1201-002.279 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de junho de 2018
Matéria	Saldo Negativo de IRPJ - Compensação
Recorrente	BUNGE ALIMENTOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

SALDO NEGATIVO DE IRPJ ESTIMATIVAS COMPENSADAS. INTEGRAÇÃO.

Integram o saldo negativo de IRPJ as estimativas compensadas, independentemente do resultado da DComp, uma vez que os valores serão cobrados no próprio processo de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidas as conselheiras Eva Maria Los e Ester Marques Lins de Sousa que negavam provimento ao recurso voluntário. A conselheira Eva Maria Los apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Eduardo Morgado Rodrigues (suplente convocada em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima) e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Rafael Gasparello Lima.

Relatório

BUNGE ALIMENTOS LTDA recorre a este Conselho com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 03-73.076, de 09/02/2017, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF), que julgou improcedente a menifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório pleiteado.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida, completando-o ao final:

> *Tratam os autos de declarações de compensação transmitidas eletronicamente com base em créditos decorrentes de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ (Exercício 2012 - 01/01/2011 a 31/12/2011). O PER/DCOMP com demonstrativo de crédito é o de nº 16211.23162.301014.1.2.02-3804.*
>
> *Analisadas as informações prestadas e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, não ficou demonstrada a totalidade das parcelas de "Demais Estimativas Compensadas" declaradas pela contribuinte e utilizadas para a composição do saldo negativo do período.*
>
> *Como o crédito reconhecido foi insuficiente para compesnar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, em 05/04/2016, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 899), cuja decisão homologou parcialmente o PER/DCOMP nº 26584.14578. 120515.1.7.02-9100, não homologou os PER/DCOMP nº 36173.59663.120515.1.7.02-6651, 10043.87398.120515.1.7.02-9136, 14295.39020.250815.1.3.02-9398, 18220.77653.280815.1.3.02-6090, 38631.33564.090915.1.3.02-3174. 05181.78447.270615.1.7.02-0558, 22906.36101.270615. 1.7.02-5237, 29329.21421.290915.1.3.02-0870 e 41927.98993.180915.1.3.02-1804 e indeferiu o Pedido de Restituição / Ressarcimento nº 16211.23162.301014.1.2.02-3804. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R$ 27.896.580,16.*
>
> *Cientificado, via postal, dessa decisão em 26/04/2016 (fl. 921), bem como da cobrança dos débitos declarados na DCOMP, o sujeito passivo apresentou em 20/05/2016, Manifestação de Inconformidade às fls. 4 a 11 e em 01/06/2016 o documento de fls. 831 a 838, acrescidos de documentação anexa.*
>
> *Em sua defesa, a contribuinte esclarece que o presente processo está diretamente relacionado aos créditos de PIS não-cumulativo exportação (1º trimestre de 2009) e Cofins não-cumulativo exportação (2º trimestre de 2008 e 1º e 2º trimestre de 2009) e que correspondem a processos que se encontram aguardando julgalmento no CARF. Assim, preliminarmente, entende que o julgamento dos presentes autos deveria ser sobrestado até a decisão final dos seguintes processos: 13971.720236/2009-77,*

13971.908773/2011-61, 13971.908778/2011-94 e 13971.908782/2011-52. Acrescenta que o que estaria em análise, na verdade, seria o crédito de PIS/Cofins não cumulativo – Exportação, que se confirmado impactará diretamente na homologação do crédito discutido nos presentes autos. Entende, ainda que:

Como consequência, cabe reiterar e ratificar integralmente os fundamentos das manifestações de inconformidade e recursos voluntários, bem como os documentos acostados, e para que não seja necessário repisar nesta manifestação cada uma daquelas longas razões, e do vasto volume de folhas/documentos dos processos, junta-se cópia das peças principais dos processos, de modo que sejam parte integrante e componham a presente defesa, o que se requer expressamente neste momento;

Conclui:

(...) a reiteração e ratificação dos argumentos jurídicos e de fato, aliados aos documentos acostados durante a fiscalização dos créditos e na defesa e recurso apresentados, tem o objetivo de suportar diretamente esta manifestação de incoformidade, por serem intrínsecos a este processo.

Ao final, requer:

a) que seja reconhecido o caráter reflexivo destes autos com os processos nº 13971.720236/2009-77, 13971.908773/2011-61, 13971.908778/2011-94 e 13971.908782/2011-52, sobrestando seu andamento e suspendendo os efeitos do Despacho Decisório até decisão definitiva naqueles processos;

b) que todos argumentos jurídicos e de fato, aliados aos documentos acostados durante a fiscalização dos créditos dos processos acima relacionados, e na defesa e recurso apresentados, sejam levados em conta no julgamento do mérito do presente processo, os quais são expressamente reiterados e ratificados neste momento.

c) que seja julgado totalmente procedente a presente manifestação de inconformidade, a fim de reformar o Despacho impugnado, para deferir a restituição e homologar as correspondentes compensações realizadas, por ser medida de direito e de JUSTIÇA.

Diante da decisão de primeira instância, foi oposto o Recurso Voluntário (fls. 936/947), ora sob apreço, trazendo as mesmas alegações de seu primeiro apelo, fazendo alusão específica aos argumentos do Acórdão recorrido, com o fito de demonstrar sua necessidade de reforma.

Não há juntada de novas provas.

Na seqüência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

No caso concreto, estamos tratando de uma sistemática de compensação e cobrança que vinha sendo entabulada normalmente nos procedimentos da RFB: a compensação das estimativas mensais e seu aproveitamento na composição da base negativa independentemente do resultado da DComp, uma vez que a cobrança seria realizada no processo de compensação.

Ocorre que a natureza jurídica das estimativas não é de tributo, mas de antecipação deste, o que motivou a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) a emitir Pareceres que impediam a inscrição em dívida ativa dos débitos dessa natureza. Assim, todo o sistema que estava acertado deixou de ser saudável, na medida em que quebrou-se a possibilidade de cobrança dos valores compensados a título de estimativa. Prevalecendo este entendimento só seria aceitável a utilização das estimativas compensadas na composição da base negativa após a homologação da compensação.

Registre-se, contudo, que foi com a edição do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011 que a inscrição em dívida ativa dos débitos declarados em DComp relativos às estimativas foi vedada. Até então ainda vigorava o aproveitamento, na formação do saldo negativo de IRPJ, das estimativas compensadas, cobráveis que eram no próprio processo de compensação.

Em 2014 foi emitido o Parecer PGFN/CAT nº 88 que assim concluiu sobre a possibilidade de cobrança dos valores de estimativas compensadas:

> *Em síntese, os questionamentos levantados na consulta oriunda da Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser respondidos nos seguintes termos:*
>
> *a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste;*
>
> *b) Propõe-se que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.*

Desta forma, a cobrança das estimativas compensadas foi viabilizada no Parecer, já que, nas circunstância nele descritas, os créditos tributário inadimplidos seriam inscritos em dívida ativa.

A 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já se manifestou a respeito em julgado posterior ao referido Parecer 18, Acórdão 9101002.493 de 23 de novembro de 2016, da relatoria do I. Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, nos seguintes termos:

> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
>
> *Ano-calendário: 2006*
>
> *COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP.DESCABIMENTO.*
>
> *Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ)*

Importa salientar que das soluções possíveis, portanto, para as declarações de compensação cujos débitos de estimativa integram o saldo negativo, não há, em nenhuma delas, prejuízo para o Erário, pois: (i) se homologada a compensação o crédito relativo à estimativa é extinto; (ii) se não for homologada a compensação os valores serão cobrados no próprio processo de compensação.

Por outro lado, na ótica do contribuinte, o mesmo não ocorre, haja vista que na eventual exclusão da estimativa compensada do saldo negativo ele poderá ser alvo de dupla cobrança: no processo de compensação da estimativa (não homologada) e no processo de compensação do saldo negativo que a incluía.

A jurisprudência majoritária desta Turma em vários julgados: Acórdãos nºs 1201-001.817, 1201-001.818, 1201-001.819, 1201-001.820, 1201-001.757, 1201-001.683, todos de 2017, vem sendo no sentido de que é **ilegítima** a negativa, para fins de apuração de saldo negativo de IRPJ, do direito ao cômputo de estimativas liquidadas por compensações, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, sob pena de cobrar o contribuinte em duplicidade.

Entendo, ainda, que o artigo 6º da Lei nº 13.670, de 30 de maio de 2018, que incluiu o inciso IX no parágrafo 3º do artigo 74 da Lei 9.430/96, vedando a compensação de débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL tem efeitos apenas para as DComps transmitidas após a publicação daquela Lei, conforme dispõe o seu artigo 11, inciso II.

Pelo exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2011 no valor originário de R$ 21.465.614,36, relativo às estimativas compensadas, e homologar as declarações de compensação até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães - Relator

Declaração de Voto

O tratamento a ser dado às estimativas mensais, que foram objetos de Declaração de Compensação, que, no momento da decisão sobre o valor do Saldo Negativo na apuração anual, não tiveram suas compensações homologadas, foi objeto de posicionamentos divergentes.

A Coordenação Geral de Tributação - Cosit, da então SRF, havia editado, em 13/10/2006, a Solução de Consulta Interna nº 18:

> *EMENTA: Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para fins de cálculo e cobrança da multa isolada pela falta de pagamento e não devem ser encaminhados 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 na 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.*

Esta SCI orientou as unidades da RFB a levar em conta as estimativas objeto de PER/Dcomp, na apuração de um eventual Saldo Negativo de IRPJ/CSLL.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional se pronunciou a respeito no 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 Líqüido – 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.*

Ou seja, PGFN/CAT/Nº 193/2013 orientou para que não se considerasse como pagas as estimativas mensais objetos de Declaração de Compensação, não homologadas, porque não poderiam ser cobradas, por se tratarem de antecipações, enquanto que só o IRPJ/CSLL da apuração anual poderiam ser inscritos na Dívida Ativa e objeto de cobrança.

Porém, em 23 de janeiro de 2014, em resposta a consulta formulada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, emitiu o Parecer PGFN/CAT/nº 88 , de 23 de janeiro de 2014:

> *Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líqüido – 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.*

Assim, o Parecer PGFN/CAT/nº 88, de 2014, orientou para a possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste; e:

> *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, 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.*

Esta conselheira discorda do argumento de que, sendo a PER/DCOMP instrumento de confissão de dívida, os débitos das estimativa mensais do ano, cuja compensação porventura não venha a ser homologada, serão cobrados e por isso deverão compor o crédito de Saldo negativo de IRPJ/CSLL que o contribuinte pleiteia para compensar novos débitos..

O entendimento desta conselheira é que o processo referente a Per/Dcomp que requer crédito de saldo negativo anual que depende da confirmação das estimativas mensais deste ano, deve ser apreciado posteriormente ou juntamente com aqueles que decidem

sobre a compensação dessas estimativas com saldo negativos de outros períodos anteriores, uma vez que, no entender desta conselheira, somente as estimativas efetivamente pagas e/ou cujas compensações foram homologadas podem compor o crédito de saldo negativo requerido; aceitar como pagas estimativas mensais de um ano precedente, cujas compensações não foram homologadas, e considerar como crédito hábil o correspondente SN IRPJ/CSLL do ano, significa aceitar como quitados débitos mais recentes, enquanto que aquelas estimativas de anos anteriores, mais antigas, restando não homologadas, deverão ser objeto de cobrança no futuro.

Isto é, aceitar essa orientação resulta em efeito cascata, pois o primeiro SN IRPJ/CSLL assim reconhecido, resultará em sucessivos SN IRPJ/CSLL por muitos anos seguintes; aceita-se como quitados débitos mais recentes, para depois proceder à cobrança, muito mais onerosa para o contribuinte (multa e juros) e muito mais trabalhosa para a Administração (valor mais elevado, antiguidade do fato gerador, eventual 'baixa" ou falência do contribuinte ou sua absorção por outra pessoa jurídica).

Muito mais lógico é julgar antes os processos mais antigos dos quais os seguintes dependem, ou simultanemente, reconhecendo como hábeis a compor o SN IRPJ/CSLL do ano, ao longo das sucessivas instâncias, somente as estimativas cujas compensações restaram homologadas - quando os processos chegarem à última instância administrativa, restarão para cobrar os débitos de IRPJ/CSLL anuais devidos, em vez de reconhecer SN IRPJ/CSLL fictícios e depois despender esforços na cobrança de estimativas não homologadas.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los