



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

Processo n° 16306.000037/2010-13
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-003.492 – 1ª Turma
Sessão de 3 de abril de 2018
Matéria DCOMP - CANCELAMENTO DO DÉBITO
Recorrente CLARO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ANÁLISE DO DÉBITO DO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE. ESTIMATIVA MENSAL ANTECIPAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL. SÚMULA CARF 82.

O ato de homologação de uma declaração de compensação abrange a análise do débito confessado pelo contribuinte, inclusive de fatos supervenientes que modifiquem a sua existência.

A extinção do IRPJ devido ao final do exercício impede a exigência da estimativa mensal. Aplicação da Súmula CARF 82: "Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas."

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de conversão do julgamento em diligência suscitada pela conselheira Cristiane Silva Costa, vencidos também os conselheiros Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que votaram pela conversão em diligência. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Adriana Gomes Rêgo (relatora), André Mendes de Moura e Rafael Vidal de Araújo, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cristiane Silva Costa. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro André Mendes de Moura.

Julgamento iniciado na reunião de 03/2018.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente e Relatora

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

CLARO S/A recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de e-fls. 1110 e ss., contra o Acórdão nº 1101-000.970 (e-fls. 988 e ss.), de 09/10/2013, por meio do qual foi negado provimento ao seu recurso voluntário. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

IRPJ. COMPENSAÇÃO COM IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR. APURAÇÃO DE PREJUÍZO. AUSÊNCIA DE SALDO NEGATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM TRIBUTOS DE OUTRAS ESPÉCIES

Não havendo imposto de renda devido no Brasil não há que se falar em aproveitamento, neste mesmo ano-calendário. de crédito de imposto de renda pago no exterior. O imposto de renda devido no exterior, quando escriturado em exercício cuja apuração resultou em prejuízo, não compõe saldo negativo de IRPJ desse período. Preceden te dessa Colenda Turma, de maio de 2013.

DÉBITOS INDICADOS DE ESTIMATIVAS. PREJUÍZO NO ANO-CALENDÁRIO ATINENTE ÀS ANTECIPAÇÕES QUE O SUJEITO PASSIVO PRETENDEU COMPENSAR. CANCELAMENTO DA COBRANÇA DO DÉBITO CONFESSADO. LINDES DO PROCESSO ADMINISTRATIVO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O contribuinte argumenta que, a despeito do não reconhecimento do direito creditório, deveria a cobrança dos débitos de estimativa de IRPJ e CSLL de 2007 ser cancelada, eis que se apurou prejuízo no período e que a jurisprudência administrativa se consolidou no sentido da impossibilidade de cobrança de estimativas após o término do respectivo ano-calendário

A questão atinente a cobrança dos débitos confessados por alegadamente serem indevidos não integra os estritos limites do Processo Administrativo Fiscal de compensação, cujo objeto cinge-se à análise da hígidez dos créditos apontados e da sua suficiência para a amortização dos débitos indicados espontaneamente pelo contribuinte. Existência de instrumentos eficazes para ilidir cobrança indevida, a despeito de confessada, mas em sede própria.

A contribuinte apresentou à Receita Federal do Brasil treze declarações de compensação (fls. 495), todas apontando, como crédito alegado, saldo negativo de IRPJ no ano 2006, composto de: (i) imposto retido no exterior sobre receitas da prestação direta de serviços (R\$ 51.274.323,45); (ii) Imposto de Renda Retido na Fonte (R\$ 10.829.983,50); e (iii) Imposto de Renda Retido na Fonte por órgãos públicos (R\$ 264.530,54).

A Administração Tributária não reconheceu o crédito relativo ao item (i) e reconheceu parcialmente o crédito relativo aos itens (ii) - 5.225.292,78 e (iii) - 18.749,69, levando à homologação parcial das declarações de compensação, nos termos do despacho decisório de e-fls. 68 e ss.

Instaurado o contencioso administrativo, a DRJ em São Paulo também não reconheceu o crédito relativo ao item (i), reconheceu o crédito relativo ao item (ii) e reconheceu parcialmente o crédito relativo ao item (iii) - 258.018,34, nos termos do Acórdão nº 16-26.622 (e-fls. 819 e ss.).

A contribuinte apresentou recurso voluntário em que requereu que fosse reconhecido o crédito relativo ao item (i) e, **subsidiariamente, ainda que esse crédito não fosse reconhecido, que se promovesse o cancelamento dos débitos relativos a estimativas do ano 2007**, considerando que não havia imposto a pagar naquele ano (e-fls. 872 e ss.). Antes do julgamento desse recurso, a contribuinte apresentou sua desistência parcial, efetuando o parcelamento dos débitos que pretendia extinguir por compensação, à exceção dos débitos de estimativa. Assim, o objeto da lide passou a ser, exclusivamente, o cancelamento desses débitos, conforme solicitado na petição do recurso.

O Acórdão nº 1101-000.970, ora recorrido, negou provimento ao recurso voluntário, adotando o entendimento de que o pedido extrapola os limites do processo administrativo fiscal de compensação, cujo objeto prende-se à análise da hígidez do crédito apontado e da sua suficiência para a amortização dos débitos indicados, nos seguintes termos (e-fls. 994):

No que tange ao pedido sucessivo do contribuinte, no sentido de que, a despeito do não reconhecimento do crédito, devem ser canceladas as cobranças atinentes às estimativas de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2007 que foram compensadas com o pretense Saldo Negativo de IRPJ de 2006, ante a apuração de resultado negativo em 2007, tem-se que igualmente não deve ser o pleito acatado.

De fato, os lindes do processo administrativo derivado de não homologação de Declaração de Compensação não comportam tal análise: aqui, cabe aos julgadores unicamente se pronunciar sobre a hígidez dos créditos e sobre a sua suficiência para a amortização dos débitos confessados.

Em seguida, a contribuinte apresentou o presente recurso especial de divergência (e-fls. 1110 e ss.), por entender que a decisão recorrida diverge da interpretação da legislação tributária adotada nos acórdãos paradigmas nº 1803-00.664 e nº 1803-00.530, cujas ementas seguem transcritas, respectivamente:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DÉBITOS DECLARADOS.

Dado o caráter de confissão de dívida, sujeitam-se à apreciação de liquidez e certeza os débitos declarados em DCOMP, pois não se admite a exigência de tributo indevido, rechaçada a teoria do solve et repete.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DCOMP. ERRO DE FATO.

Dado o caráter de confissão de dívida dos débitos constantes da DCOMP, deve a autoridade julgadora apreciar as alegações pertinentes aos créditos e débitos compensados, cancelando-se eventual exigência indevida por erro de fato contido na Declaração de Compensação.

O recurso foi admitido por meio do despacho de e-fls. 1280 e ss.

Em contrarrazões (e-fls. 1286 e ss.), a Fazenda Nacional não questiona a admissão do recurso e, no mérito, repisa os argumentos adotados no voto condutor da decisão recorrida, requerendo a sua manutenção.

Deve ser salientado que o presente processo está sendo julgado em conjunto com os processos de compensação nº 16306.000058/2010-39 e nº 16306.000053/2010-14, em razão de conexão. Os débitos de estimativa do presente processo compõem o saldo negativo utilizado como crédito nos referidos processos conexos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Adriana Gomes Rêgo - Relatora

O recurso é tempestivo, foi apresentado por pessoa hábil a representar a parte e os demais requisitos de admissibilidade foram atendidos, conforme apontado no despacho de admissibilidade de e-fls. 1280 e ss., pelo que conheço do recurso.

Uma única questão é trazida para o conhecimento deste Colegiado, atinente à possibilidade de a autoridade julgadora do processo administrativo de compensação apreciar o débito e determinar o cancelamento daquele débito referente a estimativas, o qual se pretendia, inicialmente, extinguir por compensação.

Em outras palavras, a contribuinte, no tempo correto, liquidou obrigação de estimativa mensal mediante a apresentação de declaração de compensação. Em seguida, parcelou alguns débitos que não foram reconhecidos pelas decisões anteriores, e agora pleiteia

tão somente o cancelamento dos débitos relativos às estimativas, ao argumento de que o imposto a pagar ao término no ano-calendário foi zero.

A decisão recorrida negou o pedido de cancelamento do débito de estimativa, adotando o entendimento que este extrapola os limites da lide, uma vez que a análise da compensação, no âmbito do contencioso administrativo, deve se limitar à análise da higidez do crédito apontado e da sua suficiência para a amortização dos débitos indicados. Todavia, a recorrente apontou decisões de outra Turma de Julgamento do CARF que adotou entendimento diverso, franqueando a análise de débito declarado.

Ora, a atividade de homologação de uma declaração de compensação exige a análise tanto do crédito (pagamento indevido ou a maior), quanto do débito (obrigação tributária), nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, de onde destaca-se os seguintes trechos:

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.

[...]

§ 3o Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no §1o:

I - omissis

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF;

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

É que essa Lei exige, expressamente, certas características do débito a ser compensado: que seja próprio do declarante (*caput*), que seja administrado pela RFB (*caput*), que não seja devido em razão de importação (§3º, II); que não esteja inscrito em Dívida Ativa da União (§3º, III); que não esteja incluído em programa de parcelamento (§3º, IV) e que não tenha sido objeto de outra compensação não homologada (§3º, V).

Com isso, a atividade de homologação de uma declaração de compensação deve incluir a apreciação do débito, pelo menos nos aspectos acima apontados, em razão de comando legal.

Aliás, a verificação do débito é ainda mais ampla, em razão da necessidade de se concretizar o princípio da verdade material frente às alegações do contribuinte quando argumenta, por exemplo: que o débito não existe, que o débito foi declarado em duplicidade, que o débito foi declarado a maior, que o débito já foi extinto etc..

Assim, o presente dissídio jurisprudencial deve ser resolvido nos termos dos paradigmas, os quais apontam para a possibilidade de análise do débito declarado, para que seja afastado o entendimento adotado na decisão recorrida, pelo qual o deslinde do processo estaria adstrito à análise do crédito declarado.

Todavia, o resultado dessa atividade não comporta o cancelamento de uma obrigação tributária devida, ainda que tenha se tornado inexigível em razão de fato superveniente, conforme os seguintes fundamentos.

É que a contribuinte não alega qualquer erro na sua declaração ou vício na constituição do crédito tributário. Apresenta argumentos em torno da natureza dos débitos de estimativas, que não poderiam ser exigidas após o término do ano-calendário dada a sua natureza, motivo pelo qual defende a aplicação da lógica da Súmula CARF nº 82, conforme o seguinte excerto (e-fls. 1137):

Ou seja, após o término do ano-calendário, as estimativas porventura não pagas já não poderão ser cobradas. A jurisprudência do E. CARF pacificou este entendimento através da aprovação da Súmula nº 82:

"Súmula CARF nº 82: Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas."

O conteúdo do enunciado sumular é, neste sentido, claríssimo no sentido de corroborar todo o exposto. Em virtude de já se encontrar encerrado o ano-calendário de 2007, impropede a cobrança das estimativas de IRPJ e de CSLL relativas aos meses de fevereiro e junho de 2007.

Srs. Conselheiros, destaque-se que este entendimento não deve ser aplicado apenas, as hipóteses em que as estimativas são cobradas mediante lançamento de ofício, mas, igualmente, nos casos envolvendo compensação tributária de débitos de estimativas mensais regularmente confessadas pelo contribuinte em DCTF e PER/DCOMP. Isto porque, tanto na compensação tributária quanto no lançamento de ofício o que não se admite, nos termos da jurisprudência do E. CARF, é a exigência de estimativas não recolhidas após o encerramento do ano-calendário, já que elas não poderão representar logicamente qualquer "antecipação" de imposto ou contribuição a ser futuramente apurada.

Todavia, os débitos objetos de análise no presente processo, no estado em que se encontram, têm origem em obrigações tributárias de antecipar tributo devido

(estimativas). Assim, não há qualquer dúvida sobre a existência do débito e da possibilidade de sua compensação na época em que foi apresentada a correspondente declaração.

A lógica da contribuinte para aplicação da Súmula CARF 82, aliás, decorre de um fato superveniente, qual seja, a apuração do tributo no final do correspondente exercício, resultando em valor zero, o que tornaria inexigíveis as supracitadas antecipações mensais, conforme o seguinte excerto (e-fls. 1140 e ss.):

Não bastasse a clareza do enunciado sumular, da jurisprudência do E. CARF e do entendimento da PGFN sobre o tema, importa ressaltar - consoante já foi amplamente demonstrado nos autos do presente processo administrativo e, inclusive, reconhecido pelo acórdão recorrido - que a Recorrente não apurou IRPJ e CSLL a pagar no ano-calendário de 2007, consoante evidenciado na petição protocolada em 29/07/2011.

Quanto à apuração de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2007, a Recorrente demonstrou que, conquanto tenha sido apurado imposto a pagar no montante de R\$ 47.719.020,33, os pagamentos efetuados ao longo do referido ano, bem como a parcela do débito incluída no REFIS IV e o reconhecimento pela DRJ das retenções sofridas pela Recorrente resultaram em imposto devido ao final do ano de 2007 igual a R\$ 0,00, sendo indevida qualquer cobrança de estimativas ante a inexistência de fato gerador hábil e suficiente a justificá-la.

No tocante à CSLL, restou demonstrado que, não obstante tenha sido apurada contribuição a pagar no valor de R\$ 17.380.703,32, os recolhimentos efetuados ao longo do referido ano, bem como as estimativas reconhecidas pela RFB e aquelas incluídas no REFIS IV também resultaram em CSLL devida igual a R\$ 0,00, razão pela qual tampouco há qualquer valor complementar de contribuição a recolher.

[...]

Desse modo, conclui-se que qualquer recolhimento que venha a ser feito, no presente momento, pela Recorrente, a título de estimativa mensal de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2007 se transformará inexoravelmente em saldo negativo, ou seja, em um crédito. Ora, não faz sentido algum exigir que a Recorrente efetue o recolhimento da estimativa para que depois lhe seja devolvida. Tal procedimento implicaria custos tanto à Recorrente quanto à Administração Pública.

Ocorre que, como muito bem fundamentado na declaração de voto da ex-Conselheira Edeli Pereira Bessa, o caso em apreço, não é de simples aplicação da Súmula CARF nº 82, porque sequer de lançamento de ofício estamos tratando. Aliás, como ela bem enfatizou, todos os paradigmas dessa súmula tratavam de atos de constituição do crédito tributário promovidos de ofício, nos casos de estimativas não recolhidas.

Nesses casos, a própria Instrução Normativa da Receita Federal nº 93, de 1997, vigente ao tempo dos fatos, já estabelecia que findo o ano-calendário, cobra-se multa pela falta de recolhimento da estimativa, e o imposto devido na apuração anual, verbis:

Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1o As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

§ 2o Na falta de atendimento à intimação de que trata o § 2o do artigo anterior, no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional procederá à aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor apurado com base nas regras dos arts. 3o a 6o, ressalvado o disposto no § 3o do artigo anterior.

§ 3o A não escrituração do livro Diário e do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no § 1o.

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

No entanto, ao teor do art. 6º da Lei nº 9.430, de 1996, se o imposto a pagar ao final do ano-calendário for negativo, o sujeito passivo pode requerer a restituição do indébito. Por oportuno, transcreve-se a redação vigente na época dos fatos:

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

E transcreve-se, também, a redação atual:

§ 1o O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, observado o disposto no § 2º; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

Logo, não pode esta CSRF cancelar um débito que é devido, no âmbito de um processo de homologação de compensação desse débito, ao argumento de que um fato superveniente ensejaria um indébito tributário.

Em razão do exposto, deve-se indeferir o pedido do sujeito passivo de cancelamento das estimativas declaradas relativas ao AC 2007.

Com isso, vota-se por conhecer do recurso especial do contribuinte e negar o seu provimento.

Diante dos fundamentos expostos, entendo desnecessária a realização da diligência suscitada durante a sessão de julgamento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo

Voto Vencedor

Conselheira Cristiane Silva Costa - Redatora Designada

Com a devida vênia à Ilustre Relatora, formalizo o presente voto vencedor por divergir com relação aos efeitos de fato superveniente com relação à compensação apresentada pelo contribuinte, tendo sido acompanhada pela maioria do Colegiado.

Pondero que estou plenamente de acordo com a D. Relatora a respeito da possibilidade de apreciação do débito confessado em PER/DCOMP, adotando suas razões neste ponto, conforme trecho a seguir colacionado:

Ora, a atividade de homologação de uma declaração de compensação exige a análise tanto do crédito (pagamento indevido ou a maior), quanto do débito (obrigação tributária), nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, de onde destaca-se os seguintes trechos:

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.

[...]

§ 3o Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no §1o:

I - omissis

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF;

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

É que essa Lei exige, expressamente, certas características do débito a ser compensado: que seja próprio do declarante (caput), que seja administrado pela RFB (caput), que não seja devido em razão de importação (§3º, II); que não esteja inscrito em Dívida Ativa da União (§3º, III); que não esteja incluído em programa de parcelamento (§3º, IV) e que não tenha sido objeto de outra compensação não homologada (§3º, V).

Com isso, a atividade de homologação de uma declaração de compensação deve incluir a apreciação do débito, pelo menos nos aspectos acima apontados, em razão de comando legal.

A despeito de concordar com a possibilidade de apreciação do débito confessado, divirjo quanto à possibilidade de apreciação de fatos supervenientes que modifiquem o débito originalmente declarado.

Vale lembrar que as estimativas mensais de IRPJ e de CSLL - como as declaradas pelo contribuinte nestes autos - não configuram obrigação tributária autônoma, mas mera técnica de arrecadação.

A respeito das estimativas mensais, destaque-se artigo 231, do RIR/1999 (Decreto 3.000/1999), que estabelece a compensação dos valores antecipados a título de estimativa mensal ao final do ano:

Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º): (...)

IV - do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230. (grifamos)

De acordo com o dispositivo do Regulamento do Imposto de Renda, a pessoa jurídica que tenha recolhido estimativas poderá, ao final do ano-calendário, deduzi-las do saldo a pagar do IRPJ. Tal mecanismo demonstra a relação inafastável entre as estimativas mensais e a apuração ao final do período, confirmando que não se tratam de relações jurídicas tributárias autônomas, mas apenas uma técnica de arrecadação.

Considerando a natureza de mera antecipação da estimativa, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais consolidou entendimento sobre a impossibilidade de sua cobrança após o encerramento do ano calendário, conforme Enunciado n. 82 de sua Súmula:

Súmula CARF 82:

Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

O E. Superior Tribunal de Justiça também decidiu que as estimativas mensais são meras antecipações do fato gerador, que ocorre ao final do período de apuração, *verbis*:

É firme o entendimento deste Tribunal no sentido de que o regime de antecipação mensal é opção do contribuinte, que pode apurar o lucro real, base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por estimativa, e antecipar o pagamento dos tributos, segundo a faculdade prevista no art. 2º da Lei nº 9.430/96. (Superior Tribunal de Justiça, AgRg no Resp 694.278, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 03/08/2006)

São precisas as considerações de Paulo de Barros Carvalho tratando da relação indissociável entre o tributo pago ao final do ano e a estimativa mensal:

Prescreve o art. 2º da Lei n. 9.430/969 que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento dos tributos, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada. Feita essa opção, tem-se recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa, em que os valores devidos a título de imposto e de contribuição são determinados mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais previstos em lei.

Essa opção não exclui, contudo, a obrigação de calcular a renda e o lucro líquido no final do ano-calendário, e de efetuar o pagamento dos tributos sobre ele incidentes. O §3º do dispositivo acima transcrito não deixa dúvidas a respeito do assunto (...). E o §4º segue a mesma linha de raciocínio, ao estipular que o tributo pago no regime de estimativa deve ser deduzido para fins de determinação do saldo de tributo a pagar.

Em sentido semelhante, também, é a disposição do art. 6º da Lei n. 9.430/96, a qual permite entrever a indissociabilidade do tributo pago no regime de estimativa e aquele devido ao final do ano-calendário. (...)

Os referidos preceitos legais nos levam a concluir que o regime de estimativa não veicula tributos distintos do IRPJ e da CSLL anuais. Trata-se de técnica de tributação que implica

antecipação do recolhimento de valores presumidamente devidos em 31 de dezembro de cada ano. Por isso, na apuração dos tributos no último dia do ano-calendário (critério temporal do IRPJ e da CSLL) devem ser consideradas as quantias antecipadas e, ainda, se estas forem superiores ao débito efetivo, cabe sua restituição. (Derivação e Positivção no Direito Tributário, Volume 1, 2ª edição, São Paulo, Noeses, 2014, fl. 289/290)

O caso dos autos trata de débitos (do contribuinte) de estimativa mensal de IRPJ e CSLL, declarados em PER/DCOMP, para fins de compensação com créditos então identificados pelo contribuinte. Alega o contribuinte que os débitos (de estimativa mensal) teriam sido extinto pelo pagamento (REFIS IV) do IRPJ devido ao final do ano-calendário.

O contribuinte tem razão em seu pedido, tanto por reconhecimento do pagamento do tributo ao final do ano-calendário - inclusive no Programa REFIS IV -, que é forma de extinção do crédito tributário (IRPJ e CSLL devidos ao final do período e, por consequência, os débitos de estimativas mensais indicados pelo contribuinte em suas PER/DCOMPs), nos termos do artigo 156, do Código Tributário Nacional; como pela natureza antecipatória da estimativa mensal, como tratado anteriormente.

Diante disso, voto por **dar provimento ao recurso especial do contribuinte.**

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

Declaração de Voto

Conselheiro André Mendes de Moura

A declaração de voto é para registrar, com a devida vênia ao substancial voto da I. Relatora, discordância sobre entendimento de que no processo administrativo fiscal (normatizado pelo PAF) de reconhecimento de direito creditório, teria o presente Colegiado atribuição para apreciar tanto o crédito informado quanto o débito confessado na declaração.

Isso porque entendo que a competência do julgador na fase contenciosa do processo administrativo fiscal, relativo à declaração de compensação, encontra-se adstrita ao exame do **crédito** informado.

Observa-se que o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (com redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) conferiu aos **débitos** informados na declaração de compensação **efeito de confissão de dívida**:

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.

(...)

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

Há que se segregar, na declaração de compensação, dois elementos: (1) o crédito pleiteado, e (2) o débito (ou os débitos) sobre o qual se pretende a extinção, com fulcro no art. 156, inciso II do CTN.

Fato é que, a partir do momento em que se confere ao débito objeto de declaração de compensação o efeito de confissão de dívida, escapa da fase contenciosa administrativa tributária a competência para eventual apreciação.

A confissão de dívida implica na superação da fase de conhecimento do processo, e passa a ser objeto de fase de execução.

A execução do débito já não é mais discutida no âmbito do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF). Uma vez confessado, o débito é inicialmente objeto de cobrança amigável pela Receita Federal. Caso a obrigação não seja adimplida, o débito é inscrito na Dívida Ativa da União, sob competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. A partir desse momento, em fase de execução, a discussão passa a ser de competência do Poder Judiciário. Não existem expressões inúteis na lei: *declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*

Entender ao contrário esvazia, por completo, o efeito de confissão de dívida conferido pela legislação tributária.

O que se abre para discussão na fase contenciosa é o crédito pleiteado na declaração de compensação. **Verifica-se a liquidez e certeza do direito creditório.** Atendidas as condições, o débito é extinto nos termos do art. 156, inciso II do CTN. Caso o Fisco não efetue a verificação no prazo previsto pela legislação, consuma-se a homologação tácita, ou seja, perde-se o direito de se verificar a liquidez e certeza do direito creditório e, por consequência, o débito resta extinto.

Por outro lado, em relação ao débito, tendo a declaração de compensação efeito de confissão de dívida, trata-se de apreciação consumada no presente momento processual. Tanto que, caso o crédito não tenha os atributos de liquidez e certeza, ou seja, a declaração não seja homologada, ainda assim não há óbices para a cobrança do débito, vez que se trata de confissão de dívida, precisamente norma prevista no § 6º, art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Enfim, as condições estabelecidas no § 3º, art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, devem ser entendidas como requisitos para a admissibilidade de declaração de compensação. Ora, determinar que determinadas espécies de débito não podem ser objeto de declaração de compensação não tem como desdobramento ampliar o escopo da apreciação do mérito de uma declaração de compensação: o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Primeiro, inicia-se exame de admissibilidade da declaração de compensação, mediante verificação de requisitos específicos, inclusive os dispostos no § 3º, art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Por exemplo, não resta **admitida** declaração de compensação cujos débitos já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União (débitos já em fase de execução), ou que já restem consolidados em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF (débitos objeto de parcelamento tem efeito de confissão de dívida), ou que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa (se já foi objeto de outra compensação, são débitos confessados). O que se observa é que a declaração de compensação não é admitida por perda de objeto, vez que versa sobre débitos previamente confessados.

Superado o exame de admissibilidade, passa-se para a segunda etapa, a apreciação do mérito da declaração de compensação, momento em que se verifica apenas o crédito pleiteado, já que o débito, como já dito, encontra-se confessado.

Nesse sentido, tenho firme convicção que a discussão do débito em processo de compensação não é de competência da fase contenciosa administrativa tributária normatizada pelo PAF. Assim, não há como se acatar a pretensão da recorrente em discutir o débito nos presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura