



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16306.000185/2010-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.095 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2021
Recorrente FNC COMERCIO E PARTICIPACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS OU HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE.

Na hipótese de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base na declaração do contribuinte, e, por conseguinte, não cabe a glosa das estimativas quitadas via compensação na apuração do saldo negativo. Entendimento pacificado pela súmula CARF 177.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, , por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório relativo ao saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2003, no valor de R\$1.053.416,57, e homologar as compensações objeto do presente processo até o limite do direito creditório reconhecido, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourao, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

Trata-se, o presente processo administrativo, de declaração de compensação (DCOMP nº 28666.18679.250906.1.7.03.8856), em que o contribuinte, FNC Comércio e

Participações Ltda., ora Recorrente, indicou como direito creditório Saldo Negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2003, no valor originário de R\$1.084.635,24.

Este saldo negativo, dentre outras parcelas, era composto de estimativas quitadas no meses de Janeiro e Fevereiro de 2003, no valor de R\$1.059.153,95 e R\$617.693,52, respectivamente.

Em despacho decisório exarado, a Receita Federal do Brasil, após apontar (i) que os valores das estimativas foram declarados em DCTF pelo contribuinte, em que pese terem sido apontados em valores maiores na DIPJ (no mês de Janeiro de 2003, o valor apontado na DIPJ seria de R\$1.059.153,95 ante o valor de R\$1.058.551,35 constante na DCTF e, no mês de Fevereiro, o valor na DIPJ era de R\$648.582,59 e na DCTF de R\$617.693,52) e (ii) que a quitação das estimativas teria sido realizada via declaração de compensação, demonstrou que:

(...) conforme informações do sistema online Sincor-Extrato de processo de fls. 15/16, a estimativa do mês de janeiro declarada na DIPJ no valor de R\$1.059.153,95 foi compensada o valor de R\$1.058.551,35 e, quanto ao valor de R\$648.582,59 referente a estimativa de fevereiro de 2003 não foi confirmada a compensação no Processo nº 11831.000350/2003-61, motivo pelo qual foi inscrito sob o nº 80606034389-35 e comprovada a inscrição na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a fls. 18/19.

Com este entendimento, tendo em vista a diferença entre o valor apontado na DIPJ e o que restou declarado pelo contribuinte em Janeiro de 2003 (diferença de R\$602,60) e que a estimativa de Fevereiro de 2003 não teve a compensação confirmada, reconheceu-se, no despacho decisório, o valor de R\$435.450,05 como sendo o saldo negativo de saldo negativo de CSLL apurado em 2003 e, por consequência, homologou-se a compensação até o limite do direito creditório reconhecido.

Em Manifestação de Inconformidade apresentada, o Recorrente não se insurgiu com relação à diferença apurada quanto à estimativa de Janeiro de 2003.

Já com relação à estimativa de Fevereiro de 2003, no valor de R\$617.693,52, em síntese, o Recorrente alegou que o não reconhecimento desta parcela no SNCSLL em 2003, implicará na cobrança em duplicidade dos valores, já que esse valor já é objeto de cobrança judicial.

Por outro lado, no apelo apresentado, o Recorrente afirmou que, por um erro, apesar de ter declarado, em DCTF, o valor de R\$617.693,52, não teria apresentado a declaração de compensação. Afirmou, neste sentido, que *“tal erro foi devidamente sanado no momento em que a Recorrente informou em sua DCTF a compensação da CSLL de fevereiro de 2003, sendo que tal compensação também foi demonstrada nos livros contábeis da Recorrente”*.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I (SP), ao analisar a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, entendeu por bem julgá-la como improcedente. Em síntese, aquela DRJ entendeu que *“não tendo havido o pagamento (ou compensação), não há a liquidez e certeza preconizadas pela legislação.”*

O Recorrente, não concordando com a decisão exarada, apresentou Recurso Voluntário, no qual alegou (i) que a estimativa de CSLL, referente a Fevereiro de 2003, teria sido *“expressamente homologada nos autos do processo administrativo nº 11831.00350/2003-61”*; (ii) o referido débito foi *“indevidamente”* inscrito em dívida ativa e que, por isso, teria ingressado com ação judicial própria para contestar essa cobrança.

Distribuídos os autos no CARF e sorteados a este relator, em um primeiro momento, nos termos da Resolução de nº 1302-000.654, o colegiado, por unanimidade, entendeu

por bem converter o julgamento em diligência, para que a Delegacia da Receita Federal do Brasil confirmasse, *“via relatório conclusivo, qual o valor de SNCSLL referente a fevereiro de 2003 foi reconhecido no PAF 11831.000350/2003-61 e se este valor é suficiente para homologar as compensações apresentadas pelo Recorrente”*.

Realizada a diligência, foi acostado aos autos a Manifestação de fls. 408, em que a *“Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Instituições Financeiras – DEINF”* demonstrou que houve quitação parcial da estimativa de Fevereiro de 2003, via compensação.

Assim, concluiu aquela DEINF, em sua manifestação, que só a parcela efetivamente quitada via compensação deveria compor o saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2003. Em síntese, entendeu-se que o valor de R\$ 305.893,07, que é objeto de cobrança judicial, não poderia compor o saldo negativo ora em análise.

Na Manifestação apresentada, a DEINF afirmou que o SN a ser reconhecido seria de R\$747.250,50, ante o valor de R\$1.084.635,24 apontado pelo contribuinte como direito creditório.

O Recorrente se manifestou acerca do relatório apresentado pela DEINF às fls. 415 e 416, afirmando que a parcela quitada via compensação, reconhecida na manifestação, seria incontroversa e, por isso, deveria ser reconhecida. Ainda, requereu o sobrestamento deste feito até o deslinde das discussões administrativas e judiciais que, a princípio, impactariam na decisão final do presente processo.

Ato contínuo, os autos foram remetidos ao CARF e mim distribuídos para prosseguimento do julgamento.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

A tempestividade e o cumprimento dos pressupostos para o manejo do Recurso Voluntário já foram devidamente analisados quando da confecção da Resolução de nº 1302-000.654. Desta forma, o apelo do contribuinte deve ser analisado por este colegiado.

A discussão posta no presente processo administrativo não é nova e, apesar de algumas peculiaridades, é de conhecimento deste colegiado.

Basicamente, discute-se a possibilidade de uma estimativa que foi confessada e quitada pelo contribuinte, via compensação, poder compor o saldo negativo do período, mesmo que a declaração de compensação não tenha sido homologada ou homologada parcialmente pela Fazenda Pública.

Em primeiro lugar, não se pode perder de vista que, como constou no despacho decisório, a parcela da estimativa de fevereiro de 2003, apesar de ter sido declarada em DCTF, não teve sua compensação confirmada e, por conta disso, o valor foi inscrito em dívida ativa. Transcreve-se, neste sentido, trecho daquele despacho:

(...) quanto ao valor de R\$648.582,59 referente a estimativa de fevereiro de 2003 não foi confirmada a compensação no Processo n.º 11831.000350/2003-61, motivo pelo qual

foi inscrito sob o n.º 80606034389-35 e comprovada a inscrição na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a fls. 18/19.

Por outro lado, no Despacho Decisório, demonstrou-se que os valores declarados em DCTF relativos às estimativas estavam diferentes do valor indicado em DIPJ, deixando-se claro que *“cabe também esclarecer que os valores declarados em DCTF foram de R\$1.058.551,35 e R\$ 617.693,52, nos meses de janeiro e fevereiro de 2003, respectivamente e não R\$ 1.059.153,95 e R\$ 648.582,59 (fl. 10) conforme declarado na DIPJ do ano calendário de 2003”*.

Já na manifestação exarada pela DEINF, em cumprimento à diligência determinada por este colegiado, demonstrou-se que a houve a quitação, via compensação, de parte do valor da estimativa de CSLL, referente a Fevereiro/2003, sendo, inclusive, retificada a inscrição em dívida ativa. Veja-se as premissas constantes na Manifestação de fls. 408:

Na análise do direito creditório, o Despacho Decisório exarado no presente processo considerou que não houve a compensação da estimativa de CSLL de 02/2003, motivo pelo qual foi excluída da composição do saldo negativo e levado à inscrição em DAU (cf. fls. 20/26).

Contudo, no Processo nº 10880.721724/2014-90 – cuja cópia segue acostada ao presente –, ao reexaminar-se o montante de crédito reconhecido no Processo nº 11831.000350/2003-61 e as compensações declaradas, verificou-se que:

- a) a DRJ reconheceu como crédito o valor de R\$ 50.481.112,15 no Processo nº 11831.000350/2003-61 a título de SN IRPJ para o ano-base 2001;
- b) a estimativa de CSLL de 02/2003 foi apontada para compensação com o crédito apurado no referido processo, sendo o débito em tela controlado no Processo nº 10880.531294/2006-14, posteriormente transferido para o Processo nº 10880.721724/2014-90;
- c) efetuando-se o recálculo das compensações, concluiu-se que o débito ora examinado foi extinto parcialmente por compensação, restando-lhe, contudo, um saldo devedor no importe de R\$ 305.893,07;
- d) como o valor inscrito em DAU referia-se à integralidade do débito de estimativa de CSLL da competência 02/2003 (R\$ 617.963,52), houve a retificação parcial dos valores, a fim de que refletisse o valor atualizado do débito, após a homologação parcial (cf. fls. 04 e 20, do Processo nº 10880.721724/2014-90); e
- e) do valor total do débito (R\$ 617.963,52), o valor de R\$ 311.800,45 foi extinto por compensação e remanesceu o importe de R\$ 305.893,07, inscrito em DAU (cf. extrato do débito, em anexo). (destacou-se)

Assim, o que se percebe é que:

- (i) o valor da estimativa da CSLL, referente a Fevereiro de 2003, foi devidamente declarado e confessado pelo contribuinte no valor de R\$617.963,52, em que pese, em um primeiro momento, ter sido apontada a ausência de declaração de compensação para quitar estes valores.
- (ii) com reconhecimento do direito creditório do contribuinte nos autos do PA nº 11831.000350/2003-61 e, por consequência, com a homologação parcial da declaração de compensação no valor de R\$311.800,45, restou um saldo a pagar relativo à estimativa de CSLL de Fevereiro de 2003 no valor de R\$305.893,07.
- (iii) em um primeiro momento, houve a inscrição em dívida ativa do valor do total da estimativa de CSLL de Fevereiro de 2003 (R\$617.963,52), mas essa inscrição foi retificada, de ofício, tendo em vista a constatação da quitação

parcial dos valores, via compensação, sendo excluído da inscrição o valor de R\$311.800,45, permanecendo, contudo, o valor de R\$305.893,07.

De pronto, deve-se deixar claro que não se concorda com as conclusões da DEINF, lançadas na já citada Manifestação, quando afirma que a só a parcela da estimativa que foi extinta, via compensação, poderia compor o saldo negativo de CSLL invocado como direito creditório no presente processo administrativo.

É que, se forem acatadas aquelas conclusões, ao certo haverá uma cobrança em duplicidade dos valores da estimativa de Fevereiro de 2003. Explica-se.

É incontroverso que o valor referente à essa estimativa foi declarado, inscrito em dívida ativa e, inclusive, já está sendo cobrado judicialmente, via execução fiscal, sendo que o contribuinte informou que se insurgiu contra essa cobrança manejando os competentes embargos à execução.

Neste sentido, o Poder Judiciário pode acatar os argumentos apresentados pelo contribuinte e entender pela existência do direito creditório passível de extinguir na totalidade aquele valor relativo à estimativa ou entender que esse é devido e deverá ser pago pelo Recorrente.

Independentemente do resultado dos embargos à execução (em que se discute as compensações das estimativas), o saldo negativo não será alterado. Se houver provimento ao apelo do contribuinte, a quitação do valor será confirmada e, por consequência, este valor será considerado na composição do saldo negativo.

Se não houver êxito do contribuinte na demanda judicial, este terá que suportar o pagamento dos valores, e, também por consequência, o saldo negativo não será afetado, já que ele será formado em parte pelas estimativas suportadas pelo contribuinte.

Pensar de forma diversa, ou seja, que o contribuinte poderá não pagar o débito da estimativa e, assim, se valer de um crédito inexistente, é trabalhar hipoteticamente, o que não se pode admitir no âmbito do direito.

Como o contribuinte já está sendo executado, suportará todos os ônus inerentes à execução fiscal, inclusive ter seu patrimônio expropriado de forma forçada. O que não se pode admitir é a cobrança em duplicidade do mesmo valor: das estimativas e da glosa destas (redução) do saldo negativo.

Não se pode perder de vista que a própria Receita Federal do Brasil admite que, uma vez confessados os valores das estimativas caberá a cobrança destes valores, sem afetar a composição do saldo negativo. O trecho da Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18/06 é neste norte. Confira-se:

Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para os fins de cálculo e cobrança de multa isoladas 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 da 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.

O entendimento exarado pela Receita Federal do Brasil vai ao encontro do que restou consignado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CAT nº 88/2014, o qual admite a cobrança dos valores decorrentes de compensações não homologadas. Eis as conclusões do referido parecer:

- 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 no tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.

Dando fim, a princípio, a toda discussão, a COSIT emitiu parecer (Parecer nº 02/2018), no qual deixou claro o entendimento aqui desenvolvido. Veja-se a decisão consignada pela COSIT:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas.

Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data.

No caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga. Os valores dessas estimativas devem ser glosados. Não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação. Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido.

Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança. Dispositivos Legais: arts. 2º, 6º, 30, 44 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77 (destacou-se)

Por fim, colocando uma pá de cal sobre toda essa discussão, foi editada a súmula CARF 177, cujo excerto tem a seguinte redação: “*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.*”

Neste cenário, entende-se que não há necessidade de sobrestamento do feito até o deslinde do processo judicial, como requereu o contribuinte, e que o valor da estimativa de CSLL, referente a Fevereiro de 2003, declarado em DCTF como sendo de R\$617.963,52, deve compor o saldo negativo invocado como direito creditório, saldo este assim caracterizado:

Demonstração da BC da CSLL	
01. Lucro Líquido antes da CSLL	R\$135.878.026,94
18. Soma das Adições	R\$53.301.402,37
27. Soma das Exclusões	R\$179.288.942,45
36. CSLL Total	R\$623.101,30
38. (-) CSLL Mensal paga por Estimativa	R\$1.676.517,87
42. CSLL a Pagar	-R\$1.053.416,57

Por todo exposto, vota-se por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reconhecendo-se o saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2003 no valor de R\$1.053.416,57, homologando-se, por consequência, as compensações até o limite do direito creditório ora reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias