



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.904109/2013-06
ACÓRDÃO	1401-007.306 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO BRADESCO S.A.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2011

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. INDEFERIMENTO EM RAZÃO DE NÃO HOMOLOGAÇÃO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N. 177.

Na hipótese de compensação de estimativas não homologadas, 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).

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.

A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório adicional relativo ao saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2011 no montante de R\$ 656.959.668,16, e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito disponível. Declarou-se impedida de participar do julgamento a Conselheira Andressa Paula Senna Lísias.

Sala de Sessões, em 9 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, e Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado). Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, contra o Despacho Decisório que reconheceu apenas parcialmente o direito creditório pleiteado pelo sujeito passivo, e homologou as compensações até o limite do crédito reconhecido, no montante de R\$ 228.775.704,11.

Tendo tomado ciência acerca do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 02/16), sob a alegação de que:

- a) As compensações das estimativas de CSLL dos meses de julho, agosto e outubro de 2011 são objeto do processo administrativo nº 16327.000190/2011-83, que aguarda julgamento de recurso voluntário, de modo que, se forem mantidas as decisões que não homologaram as compensações, os débitos relativos a essas estimativas serão cobrados naquele processo, acrescidos de multa e juros moratórios;
- b) Que no caso de serem homologadas as compensações, restará integralmente convalidado o saldo negativo ora pleiteado. Assim, conclui que, qualquer que seja a decisão final naquele processo, as estimativas compensadas podem compor o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2011.

- c) Que a Administração Tributária não pode, simultaneamente, exigir o pagamento das estimativas cujas compensações não foram homologadas no processo nº 16327.000190/2011-83 e negar, no presente processo, o direito à compensação do saldo negativo que resulta justamente daquelas antecipações, sob pena de exigência de tributo em duplicidade; d) Por fim, ainda que sejam afastados os argumentos acima, alega que, ao menos, deve ser sobrestado o presente feito, nos termos do art. 265, IV, “a”, do Código de Processo Civil, até que seja proferida decisão administrativa definitiva no processo nº 16327.000190/2011-83, face à manifesta relação de prejudicialidade entre eles.

Posteriormente, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, proferiu o Acórdão n.º 16-58.949 (fls. 276/283) abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2011 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo entre as normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. Pelo princípio da oficialidade, a administração pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final.

SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS MENSAIS. COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS.

Não se reconhece o direito creditório relativo a saldo negativo de CSLL na parcela correspondente às estimativas mensais cujas compensações não foram homologadas, ainda que a matéria seja objeto de discussão administrativa, pois as antecipações mensais, ainda que obrigatórias, não são dotadas de liquidez e certeza, atributos necessários ao crédito passível de compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inicialmente, a DRJ consignou que o pedido de sobrestamento do processo até o julgamento final do processo administrativo nº 16327.000190/2011-83 não pode ser atendido por falta de previsão legal. O Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não autoriza tal suspensão. Além disso, sustentou que o processo administrativo deve ser

impulsionado pela administração até sua decisão final, conforme o princípio da oficialidade (art. 2º, inciso XII, da Lei nº 9.784/99), de modo que o processo deve seguir seu curso normal até a decisão final.

No mérito, salientou que a questão em análise trata da possibilidade de utilizar, na composição do saldo negativo da CSLL, estimativas objeto de compensações não homologadas e ainda pendentes de decisão administrativa final. As estimativas de CSLL de julho, agosto e outubro de 2011 foram compensadas em processos administrativos, mas o direito creditório não foi reconhecido e as compensações não foram homologadas, ainda com recurso pendente de julgamento.

Aduziu que, segundo a lei, a compensação só pode ocorrer com créditos líquidos e certos, o que significa que a contribuinte não pode usar estimativas não homologadas como crédito enquanto a questão não for definitivamente resolvida administrativamente.

No presente caso, a decisão que não homologou as compensações no processo n.º 16327.000190/2011-83 atinou a condição resolutória do art. 74, §2º, da Lei nº 9.430/96. Com a não homologação, as estimativas compensadas não são consideradas extintas, tornando-se exigíveis, embora essa exigibilidade esteja suspensa devido ao recurso administrativo (art. 151, III, do CTN). Portanto, estimativas em litígio administrativo não resolvido definitivamente não podem compor o saldo negativo a compensar, já que o saldo negativo resulta da diferença entre o valor devido ao final do exercício e os valores efetivamente quitados durante o mesmo.

Por fim, com relação ao argumento de que a exigência das estimativas de CSLL no processo n.º 16327.000190/2011-83, juntamente com o não reconhecimento do saldo negativo decorrente dessas estimativas, configura uma cobrança duplicada de tributo, mencionou o Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, em que manifestou o entendimento de que "os valores apurados mensalmente por estimativa, como antecipação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e não pagos, mesmo que sujeitos a Declaração de Compensação não homologada, não podem ser inscritos em Dívida Ativa da União e, conseqüentemente, cobrados isoladamente", de modo que não se configura a duplicidade aventada pelo sujeito passivo.

Ciente do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 341/358), em que basicamente reitera os argumentos tecidos na defesa.

No ano de 2015, ao efetuar o julgamento do Recurso, a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, por meio da Resolução n.º 1401-000.349 (fls. 442/446), determinou a suspensão do julgamento até o julgamento definitivo da Execução Fiscal correspondente ao PAF n.º 16327.000190/2011-83, por entender que assiste razão ao sujeito passivo quando afirma que o resultado dos presentes autos deve observar a decisão de mérito correspondente àquele processo, já que a cobrança dos valores das estimativas naquele processo, compõe o saldo negativo pleiteado nos presentes autos.

Posteriormente, o sujeito passivo se manifestou nos autos (fls. 453/454), sustentando que apesar da Resolução n.º 1401-000.349 ter determinado a suspensão do julgamento dos autos, a matéria “sub judice” encontra-se superada na esfera administrativa no sentido defendido pelo Recorrente, tendo em vista o teor da Súmula CARF n.º 177, com efeito vinculante por força da Portaria ME n.º 12.975/2021, que assentou o entendimento de que “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”, de modo que solicitou o prosseguimento do feito, com o deferimento do Recurso Voluntário.

Em despacho proferido pela DIPRO/COJUL (fl. 461/462), restou determinado o prosseguimento do feito, tendo em vista que a edição da Súmula CARF n.º 177, superou os motivos que levaram à suspensão do feito.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Daniel Ribeiro Silva**, Relator

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O Recurso apresentado é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade por isso dele conheço.

Como acima relatado, o Recurso apresentado basicamente repete as razões de manifestação de inconformidade.

Por sua vez, o tema de mérito é, neste momento, de fácil solução. Isto porque trata-se, tão somente, de matéria relativa ao cômputo de estimativas compensadas não homologadas na composição do saldo negativo pleiteado.

As compensações foram apreciadas no despacho decisório eletrônico de nº de rastreamento 065801907 (fls. 38), no qual foi reconhecido crédito no montante de R\$228.775.704,11 e homologadas as compensações até esse limite.

Nas informações complementares da análise do crédito (fls. 39 a 42), verifica-se que a parcela não reconhecida se refere a estimativas de CSLL dos meses de julho, agosto e outubro de 2011, nos valores de R\$49.417.560,81, R\$32.420.768,06 e R\$575.121.339,29 respectivamente, cujas compensações não foram homologadas.

Em 08/12/2015 através da Resolução 1401-000.349 esta TO em outra composição decidiu por sobrestar o presente julgamento até a efetiva conclusão da análise dos processos de compensação das estimativas até então não homologadas.

Em 15 de janeiro de 2024 através de petição de fls. 453 a 454 a Recorrente pleiteia que o processo retome o andamento em razão da edição da Súmula CARF 177, com efeito vinculante, pleito que foi atendido pela DIPRO/COJUL através do despacho de fls. 461/462.

Assiste razão à Recorrente.

Indeferir a restituição do saldo negativo apurado levando em consideração as referidas compensações e, ao mesmo tempo, exigir do contribuinte nos referidos processos de cobrança as estimativas não pagas (em razão do indeferimento da compensação), tem como consequência exigir do contribuinte o mesmo crédito duas vezes.

E caso sobrevenha decisão definitiva desfavorável ao contribuinte, ainda assim o débito de estimativa será objeto de cobrança em procedimento específico e poderá ser normalmente executado, não impedindo sua inclusão para efeitos de saldo negativo.

A negativa do cômputo das estimativas no saldo negativo apurado no ano causaria o enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional, pois ao mesmo tempo em que o fisco exige o seu pagamento nos autos dos processos de compensação, também ora impede a sua utilização.

Este entendimento decorre do fato de a Declaração de Compensação apresentada pelo contribuinte constituir em confissão de débitos, na forma das normas do art. 74, da Lei nº 9.430/96. Assim, mesmo não homologada a compensação do débito da estimativa que compôs o crédito do processo, aquele débito será objeto de cobrança administrativa e/ou judicial. Por esta razão, impedir a utilização da estimativa em processo subsequente enquanto é mantida a cobrança do débito não compensado no processo anterior implicaria em prejuízo duplo ao contribuinte.

Primeiro porque seria obrigado a pagar a estimativa não compensada integralmente. Segundo porque veria este valor não compensado ser excluído da composição do crédito. Assim, para evitar prejuízos ao contribuinte, haja vista que a ação de cobrança da Fazenda Nacional quanto à estimativa não compensada é perfeitamente legal, há de se admitir a utilização dos débitos de estimativa compensados em Declaração de Compensação, mesmo que a compensação não tenha sido homologada, posto que o pressuposto é que os débitos deverão ser cobrados posteriormente, de modo a evitar prejuízos ao particular e encerrar a análise dos processos de compensação posteriores que, de outra forma, permaneceriam pendentes até a conclusão de todos os procedimentos de cobrança.

Desta forma, sendo obrigatoriamente pagos os débitos naquele processo, as estimativas nele controladas devem ser consideradas para fins de composição dos créditos neste processo. Os demais valores de retenção na fonte e de pagamentos foram obtidos diretamente do já aceito pela decisão da Delegacia de Origem.

Outrossim, também entendo que é isso o que determina a interpretação do (§ 2º do art. 74, Lei nº 9.430/96, em que, seguindo o que dispõe do CTN, atribui à compensação os efeitos de extinção do crédito sob condição resolutória, o que nada mais é, do que a extinção imediata do crédito tributário confessado e compensado, até que haja a sua homologação expressa ou tácita, isto é, a compensação realizada, a quitação do valor confessado.

Caso a compensação não seja homologada, total ou parcialmente, caberá ao Fisco o direito de execução imediata do valor devidamente confessado.

Se assim não fosse, em casos como o da Recorrente, em que estimativas foram compensadas, a apuração de eventual saldo negativo sempre restaria prejudicada, até que o pedido de compensação fosse efetivamente analisado. Certamente não foi essa a intenção do legislador ao estabelecer o procedimento para realização de compensação de débitos tributários federais, visando dar agilidade, mas, ao mesmo tempo, garantindo ao Fisco a segurança de que caso a compensação não fosse homologada restaria assegurado o seu direito à cobrança.

Outrossim, como demonstrado no relatório, através de tabela extraída do Acórdão Recorrido, todos os pedidos de compensação ainda não confirmados encontram-se devidamente controlados pelos seus respectivos processos administrativos.

O CARF, aliás, vem se posicionando sobre a necessidade de inclusão de estimativa compensada, ainda que esta não tenha sido homologada, no cálculo do saldo negativo, justamente para evitar a dupla cobrança do mesmo crédito tributário.

Veja-se, a título exemplificativo, as ementas dos julgados abaixo:

“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 ora Recorrente 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”. (Acórdão 1201001.054 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Relator Luis Fabiano Alves Penteado, Sessão de 30/07/2014).

“DIREITO CREDITÓRIO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DÉBITOS COM CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES. DUPLA COBRANÇA. A compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive a composição do saldo negativo.

Glosar o saldo negativo quando este for composto por estimativas quitadas por compensação não homologada implica dupla cobrança do mesmo crédito tributário.

Mesmo que haja decisão administrativa não homologando a compensação de um débito de estimativa essa parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo”. (Acórdão nº 1803002.353 – 3ª Turma Especial, Relator Arthur Jose Andre Neto, Sessão de 23/09/2014).

Em julgado mais recente, a CSRF adotou semelhante posição, conforme atesta o julgado abaixo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário:2004

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). (Acórdão n. 9101002.489. Dj 06/12/2016).

Aliás, esse tema foi objeto de recente Súmula do CARF, de aplicação vinculante:

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim é que, face ao exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório adicional pleiteado pelo contribuinte, relativo ao saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2011 no montante de R\$ 656.959.668,16, e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva