



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16682.900054/2017-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1201-006.876 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de julho de 2024  
**Recorrente** HALLIBURTON SERVICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2010

SALDO NEGATIVO. COMPOSIÇÃO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM SALDO NEGATIVO DE PERÍODOS ANTERIORES. AUSÊNCIA DE PREJUDICIALIDADE. SÚMULA CARF Nº 177.

As declarações de compensação transmitidas a partir da edição da Medida Provisória nº 135 de 30/10/2003 - DOU de 31/10/2003 possuem o efeito de confissão de dívida. 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.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NECESSIDADE DE QUITAÇÃO INTEGRAL COM JUROS MORATÓRIOS.

Não é possível falar em denúncia espontânea quando o contribuinte quita o tributo em atraso sem os correspondentes juros moratórios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer direito de crédito adicional, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-006.876 - 1ª Sejl/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16682.900054/2017-31

## Relatório

Na origem, trata-se de Declarações de Compensação (PER/Dcomp) por meio das quais o contribuinte pretendeu compensar débitos próprios utilizando-se de crédito de Saldo Negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2010.

O Per/DCOMP com demonstrativo de crédito é o de nº 00076.79763.280612.1.3.02-7572.

O Despacho Decisório, homologou parcialmente uma das DCOMPs e não homologou as demais, pois muito embora tenha reconhecido todas as retenções sofridas na fonte pelo contribuinte, as declarações de compensação quitaram estimativas do ano-calendário de 2010 contribuindo para a formação do Saldo Negativo do mesmo ano de 2010 não teriam sido homologadas em sua integralidade. Eis a imagem do Despacho Decisório:

### 2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

| PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO | PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO           | TIPO DE CRÉDITO        | Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO |
|--|--|------------------------|---------------------------|
| 00076.79763.280612.1.3.02-7572         | Exercício 2011 - 01/01/2010 a 31/12/2010 | Saldo Negativo de IRPJ | 16682-900.054/2017-31     |

### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado 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, verificou-se:

#### PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

| PARC.CREDITO | IR EXTERIOR | RETENÇÕES FONTE | PAGAMENTOS | ESTIM.COMP.SNPA | ESTIM.PARCELADAS | DEM.COMPENSAÇÕES | SOMA PARC.CRED. |
|--------------|-------------|-----------------|------------|-----------------|------------------|------------------|-----------------|
| PER/DCOMP    | 0,00        | 24.913.226,99   | 0,00       | 23.489.591,06   | 0,00             | 0,00             | 48.402.818,05   |
| CONFIRMADAS  | 0,00        | 24.913.226,99   | 0,00       | 12.172.827,37   | 0,00             | 0,00             | 37.086.054,36   |

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 26.845.806,84 Valor na DIPJ: R\$ 26.845.806,83  
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 48.402.818,05

IRPJ devido: R\$ 21.557.011,22

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 15.529.043,14

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 36335.95343.280612.1.3.02-6953

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

32425.09850.280612.1.3.02-8045 13824.11278.280612.1.3.02-8075 42760.73248.280612.1.3.02-2296

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 24/02/2017.

| PRINCIPAL     | MULTA        | JUROS        |
|---------------|--------------|--------------|
| 15.236.602,96 | 3.047.320,58 | 8.385.236,21 |

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), Art. 1º e inciso II do parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 1996. Art. 43 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

No demonstrativo "Análise das Parcelas de Crédito", discriminou-se as estimativas de 2010 cuja compensação não foi homologada.

**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

| Período de apuração da estimativa compensada | Nº do Processo/Nº da DCOMP     | Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP | Valor confirmado | Valor não confirmado | Justificativa                 |
|--|--------------------------------|--|------------------|----------------------|-------------------------------|
| JAN/2010                                     | 09971.16339.130612.1.3.02-7899 | 3.746.868,69                             | 0,00             | 3.746.868,69         | DCOMP não homologada          |
| FEV/2010                                     | 13017.08411.130612.1.3.02-7270 | 658.763,10                               | 0,00             | 658.763,10           | DCOMP não homologada          |
| AGO/2010                                     | 18962.15464.190612.1.3.02-9804 | 3.052.355,48                             | 1.176.716,61     | 1.875.638,87         | DCOMP homologada parcialmente |
| SET/2010                                     | 11257.02667.190612.1.3.02-0302 | 3.381.139,30                             | 0,00             | 3.381.139,30         | DCOMP não homologada          |
| OUT/2010                                     | 03196.23033.190612.1.3.02-7662 | 883.342,72                               | 0,00             | 883.342,72           | DCOMP não homologada          |
| NOV/2010                                     | 29923.35223.190612.1.3.02-6640 | 771.011,01                               | 0,00             | 771.011,01           | DCOMP não homologada          |
| Total  |                                | 12.493.480,30                            | 1.176.716,61     | 11.316.763,69        |                               |

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 12.172.827,37

Cientificado, o contribuinte ofertou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese:

(i) Que as DCOMPs por meio das quais se quitou as estimativas integrantes do Saldo Negativo estariam aguardando decisão final sobre a homologação, e

(ii) Que as diferenças apontadas pelas autoridades fiscais decorreriam do fato de não ter sido admitida a Denúncia Espontânea na quitação dos débitos indicados na DCOMP sob análise.

(iii) Defende que o direito creditório, por isso, deve ser reconhecido e que os processos que analisam as DCOMPs por meio das quais quitou-se as estimativas formadoras do Saldo Negativo vindicado sejam julgadas conjuntamente a este processo.

O Acórdão Recorrido deu provimento parcial à Manifestação de Inconformidade, reconhecendo que as estimativas confirmadas em parte pela DRJ no julgamento dos processos números 16682.901282/2016-48 (meses de janeiro e fevereiro) e 16682.901577/2016-14 (meses de agosto, setembro, outubro e novembro), que ocorreu concomitantemente ao julgamento do presente processo na DRJ, poderiam integrar o direito creditório.

Afastou o argumento de que a compensação equivalha ao pagamento a que diz respeito o art. 138 do CTN, não se prestando à denúncia espontânea.

Cientificado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual alega, em síntese:

- Que a não homologação da compensação de estimativas não impede que estas estimativas componham o saldo negativo do período, pois os débitos confessados serão cobrados do contribuinte.
- Que a súmula CARF nº 82 garantiria o direito do contribuinte

- Que a denúncia espontânea é direito reconhecido pelo STJ em Recurso Repetitivo, que pode ser exercido por meio da compensação mesmo tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, desde que antes da confissão do débito em DCTF, ilidindo assim a incidência da multa de mora cujo não pagamento ensejou a não homologação da compensação das estimativas de 2010.
- Que não se poderia cobrar multa de mora por atraso no recolhimento de estimativas, que são mera antecipação de tributo, não havendo que se falar em mora se incorreu o fato gerador.

É o relatório do essencial.

## **Voto**

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

### **1 - Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do Regimento Interno do CARF, e verifico que o recurso é tempestivo.

No mais, o recurso preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

### **2 - Mérito**

No mérito, 2 são as matérias em discussão:

- (i) a possibilidade de que estimativas quitadas por meio de DCOMPs integrem o Saldo Negativo do período independentemente de sua homologação, e
- (ii) a ocorrência da denúncia espontânea por meio da compensação no caso em questão.

A discussão acerca do chamado “efeito cascata” decorrente da compensação de estimativas que venham a gerar saldo negativo ao final do ano-calendário é matéria que há muito

causa litígios entre Fisco e Contribuintes. Se por um lado entende o Fisco que enquanto não homologada a compensação que contribuiu na formação do saldo negativo o contribuinte não poderia se aproveitar dos créditos a ela correlatos na formação de saldo negativo, por outro, os contribuintes defendem que a posição pelo não reconhecimento do saldo negativo pode gerar duplicidade na cobrança.

A controvérsia é muito bem retratada pelo Acórdão 9101-004.439, da CSRF. Passo a transcrever as considerações da Relatora, a Conselheira Livia de Carli Germano, que bem refletem a argumentação via de regra desenvolvida pelos contribuintes:

“O mérito do presente recurso consiste em definir se, em caso de declaração de compensação visando à utilização de crédito de saldo negativo formado por estimativa quitada mediante compensação, há ou não relação de prejudicialidade entre (i) o processo destinado à verificação do crédito de saldo negativo e (ii) o processo referente à compensação da estimativa.

Dito de outra forma, a questão a ser respondida é se a estimativa quitada mediante compensação integra o valor do saldo negativo pleiteado sem qualquer condição, ou se o deferimento do crédito de saldo negativo formado por estimativa quitada por compensação depende da homologação da compensação da estimativa.

A questão acerca da quitação de estimativas mediante compensação e a utilização do respectivo valor para formar saldo negativo a ser restituído ou compensado sempre foi objeto de muita discussão, até mesmo entre a Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Em uma breve síntese, a Receita Federal, desde a Solução de Consulta Interna n. 18/2006, vem expressando o seu entendimento de que eventual discussão relativa aos débitos de estimativa quitados via compensação não afeta a análise do saldo negativo do mesmo ano-calendário. Isso por considerar que a declaração de compensação tem efeito de confissão de dívida, o que, por consequência; faria com que o débito relativo às estimativas eventualmente não homologadas pudesse ser cobrado mediante inscrição em Dívida Ativa da União.

De fato, o artigo 74, §6º, da Lei 9.430/1996 prevê expressamente que “*A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*”

Não obstante, a PGFN, por meio de pareceres normativos, vinha demonstrando seu posicionamento de que estimativas oriundas de compensação não homologada não poderiam ser inscritas em dívida ativa, já que apenas seria possível a cobrança de tributo e não de meras antecipações, sendo que “*a confissão não transforma a antecipação do tributo (estimativa) em crédito tributário*” (Parecer PGFN/CAT 1.658/2011). Sustentava, assim, que a glosa das estimativas não pagas deveria ser realizada por ocasião da análise da declaração de compensação ou do saldo negativo, o que consequentemente geraria uma relação de prejudicialidade entre a formação do saldo negativo e a quitação da estimativa mensal.

Tais divergências foram, ao menos parcialmente, solucionadas com a emissão do Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, em resposta à Nota Técnica Cosit 31/2013. Em tal nota, a Receita Federal observa que *“a única forma de conciliar a faculdade dada ao contribuinte de compensação de débitos de estimativas e de discussão acerca da não homologação com o direito de a Fazenda reaver seu crédito decorrente de DComp não homologada, caso haja decisão que lhe seja favorável, seria a cobrança com base em DComp, sem necessidade de glosa na apuração do ajuste anual e, conseqüentemente, sem necessidade de lançamento de ofício.”*

Então, por meio do Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, a PGFN reconheceu que, desde que após o ajuste anual, seria legítima a *“cobrança dos valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativas, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo a substituição da estimativa pelo imposto de renda”*.

Em linha com este entendimento, a Receita Federal editou, em dezembro de 2018, o Parecer Normativo Cosit 2/2018, sendo de se destacar os seguintes trechos de sua ementa:

(...)

‘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.’**

(...)”

A partir da Lei nº 13.670/2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas, a questão perde relevância prática. Segue a Relatora sem eu voto:

“De se observar apenas que, conforme ressaltou o próprio Parecer Normativo 2/2018, que o entendimento ali consubstanciado apenas se aplica às DComps transmitidas até a entrada em vigor a Lei nº 13.670/2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas. É o caso dos autos, eis que a Dcomp em discussão foi transmitida antes de 2018.

No caso, compreendo que a interpretação mais adequada da legislação em vigor segue a linha de que não há que se falar em prejudicialidade entre o processo

destinado à verificação do crédito de saldo negativo de um determinado ano e o processo referente à compensação da estimativa mensal devida naquele mesmo ano-calendário, eis que esta ou está (provisoriamente) extinta ou, se se revelar exigível, pode ser devidamente cobrada mediante procedimento próprio.

De fato, o artigo 74, §2º, da Lei 9.430/1996, estabelece que o débito compensado está extinto, resolvendo-se tal extinção apenas caso sobrevenha decisão por sua não homologação. Também por expressa previsão legal, a Dcomp tem efeito de confissão de dívida (art. 74, § 6º da Lei 9.430/1996). Além disso, até o advento da Lei nº 13.670/2018, não havia qualquer ressalva legal quanto à quitação de estimativas mediante compensação.

Nessa sistemática, temos que, em não sendo homologada a compensação da estimativa, o débito será cobrado em procedimento próprio, quando o contribuinte pode efetuar seu pagamento ou apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação.

Neste caso, enquanto tramitar o processo administrativo então instaurado pela manifestação de inconformidade, a cobrança da estimativa estará suspensa e, havendo decisão final administrativa decidindo por sua exigibilidade, na ausência de pagamento o débito será encaminhado à PGFN e inscrito em Dívida Ativa – sendo o débito cobrado não mais a título de estimativa, mas como tributo ou parcela de tributo declarado como devido, ainda que sequer haja base de cálculo tributável no ajuste anual.

Negar que o valor da estimativa compensada possa compor o valor do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte é inserir na lei condição nela não prevista, podendo resultar em sério prejuízo ao contribuinte em virtude de uma potencial dupla cobrança, eis que o mesmo valor equivalente à estimativa pode ser exigido tanto no procedimento referente à compensação da estimativa quanto no da glosa do saldo negativo. Uma alternativa, que seria sobrestar a análise da DCOMP no caso de apuração de saldo negativo composto de valores de estimativas objeto de DComp ainda não homologadas, poderia resultar em prejuízo à Administração, considerando a possibilidade de homologação tácita caso transposto o prazo de 5 anos da transmissão da DComp. E mesmo uma segunda alternativa, que seria sobrestar não a emissão do despacho decisório mas os processos administrativos contra ele instaurados (portanto sem risco no mínimo, em perda de eficiência por acúmulo de todos os processos relacionados a um crédito pendente de reconhecimento.

Nada disso se justifica sob o único e rígido argumento de que a estimativa é mera antecipação e não tributo efetivamente devido. Não se nega tal premissa, mas essa circunstância deve ser sopesada com o fato que, também por expressa previsão legal, o débito de estimativa confessado em DComp pode ser cobrado, inclusive independentemente de ser apurado tributo devido no ajuste anual. Daí a afirmação de que o débito confessado seria então cobrado não mais a título de estimativa, mas como tributo ou parcela de tributo declarado como devido, ainda que no ajuste anual sequer se apure base de cálculo (e aqui reside a discordância desta Relatora quanto à condição imposta tanto pela PGFN quanto no Parecer Normativo 2/2018 de que o entendimento acima apenas se aplica se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário mas, de qualquer forma, é o caso dos autos).

O julgamento do caso cujo voto da Relatora acima se transcreveu foi favorável ao contribuinte, pelas conclusões, tendo prevalecido, por voto de qualidade, as razões da Conselheira Edeli Pereira Bessa, a seguir sintetizadas:

“A mera possibilidade de cobrança não confere ao direito creditório a liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN para se reconhecer, nestes autos, a extinção de crédito tributário por compensação na data em que ela foi declarada.

Embora o Parecer COSIT/RFB n.º 2, de 2018, admita ser a estimativa indevidamente compensada, na hipótese de esta situação se configurar a partir do encerramento do ano-calendário, passível de cobrança como tributo devido no ajuste anual, não se vislumbra fundamento seguro para afirmar que o mesmo ocorre na hipótese, como a presente, onde o sujeito passivo apura saldo negativo ao final do ano-calendário, ou seja, quando as antecipações superam o tributo devido ou nem mesmo há tributo devido.”

Hodiernamente, a questão foi pacificada pela Súmula CARF n.º 177, a seguir transcrita:

“Súmula CARF n.º 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.”

**Feitas estas considerações, agora de cunho quase histórico, verifico que o caso dos autos se amolda à Súmula CARF n.º 177, dado que a compensação das estimativas de que compuseram o Saldo Negativo ocorreu por meio DCOMPs transmitidas em 2010, quando a declaração de compensação já implicava confissão de dívida, pela inserção do § 6º no artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, razão pela qual seu estado atual (homologação ou não, quitação ou não) é indiferente para que integrem o saldo negativo em discussão.**

Já quanto à ocorrência da denúncia espontânea, o contribuinte ateu-se à defesa da tese de que a quitação por meio de compensação tem o condão de caracterizar a denúncia espontânea, mas analisando as DCOMPs em questão, verifico que o contribuinte pretendeu compensar créditos tributários já vencidos, sem os devidos juros moratórios, desatendendo aos requisitos do artigo 138 do CTN independentemente da discussão acerca das modalidades de quitação abarcadas por tal dispositivo.

### **3 - Dispositivo**

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário tão somente para reconhecer o direito creditório vindicado em virtude da aplicação da Súmula CARF n.º 177 e, assim, homologar as compensações até o limite do crédito disponível.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah