



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

**Processo n°** 16682.901948/2011-53  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-003.891 – 1ª Turma  
**Sessão de** 8 de novembro de 2018  
**Matéria** PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO INSUFICIENTE. SALDO NEGATIVO. ANTECIPAÇÕES. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA  
**Recorrente** FMC TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

GLOSA DE CRÉDITO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA.

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 Contribuinte 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Viviane Vidal Wagner (relatora), Flávio Franco Corrêa e Rafael Vidal de Araújo, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado.

*(assinado digitalmente)*

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em Exercício

*(assinado digitalmente)*

Viviane Vidal Wagner - Relatora

*(assinado digitalmente)*

Luis Fabiano Alves Penteado - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado para substituir o conselheiro Luis Flávio Neto) e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

## **Relatório**

FMC TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA. recorre a este Colegiado por meio do Recurso Especial de e-fls. 401/488, contra o Acórdão nº 1803-002.151, proferido pela então Terceira Turma Especial da Primeira Seção do CARF, em sessão realizada em 9/4/2014, pelo qual a turma, por voto de qualidade, negou provimento ao seu Recurso Voluntário, não reconheceu o direito creditório em litígio e não homologou as compensações declaradas (e-fls. 367/391).

Trata-se de PER/DCOMP transmitida com o objetivo de quitar débitos de estimativas de CSLL dos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2006, com direito creditório a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2005, no valor de R\$ 695.375,07.

Despacho decisório da DEMAC/RJ, ao analisar as parcelas de composição do saldo negativo, reconheceu o valor de R\$ 546.661,21 e homologou parcialmente as compensações. Isto porque parte do valor do IRRF deduzido na apuração não foi confirmada - do total de R\$ 1.443.269,79, foi admitido como comprovado o montante de R\$ 1.339.448,71, restando como não comprovada a parcela de R\$ 103.821,08.

Da mesma forma, parte do valor total da estimativa recolhida em 2005 e deduzida na apuração não foi considerada porque aquela referente ao mês de julho/2005, no valor de R\$ 44.890,00, teria sido indicada para compensação com saldo negativo de CSLL de 2003, objeto de outro processo administrativo (15374.918644/2009-21) e restou não homologada.

Com o direito creditório reconhecido, no valor de R\$ 546.661,21, foram homologadas integralmente as compensações dos seguintes débitos de estimativas de 2006:

- janeiro/2006, no valor de R\$ 271.132,97

- fevereiro/2006, no valor de R\$ 12.095,51

- março/2006, no valor de R\$ 148.752,15

Contudo, foi homologada apenas parte da estimativa de CSLL de abril de 2006, da seguinte forma:

Valor total do débito	valor homologado	saldo devedor estimativa abril/2006
191.805,48	134.139,19	57.686,09

A interessada ingressou com manifestação de inconformidade (e-fls. 33/165), julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJI (e-fls. 239/245).

Na sequência, foi interposto recurso voluntário (e-fls. 255/316), apreciado pela 3ª Turma Especial da Primeira Seção do CARF, em sessão realizada em 9/4/2014 que, por voto de qualidade, negou-lhe provimento, de forma que não foi reconhecido o direito creditório na parte litigiosa, no valor de R\$ 148.713,86 (695.375,07 - 546.661,21), a título de saldo negativo de CSLL de 2005, bem como restou não homologada a compensação de parte da estimativa de CSLL de abril/2006, a ele vinculada (e-fls. 367/391). No acórdão nº 1803-002.151 deduziu-se a seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Exercício: 2006*

*NULIDADE.*

*No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando os atos administrativos motivados de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio.*

*PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.*

*A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.*

*PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA.*

*Cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.*

*PER/DCOMP. CONFISSÃO DE DÍVIDA.*

*Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*

*JUROS DE MORA E MULTA DE MORA. VALORAÇÃO DOS DÉBITOS.*

*Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, ou seja, de juros de mora a taxa Selic e aplicação da multa moratória, na forma da legislação de regência.*

*DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.*

*Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.*

*INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade negaram provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Meigan Sack Rodrigues, Sérgio Rodrigues Mendes e Arthur José André Neto que davam provimento para considerar, como efetivamente pagas, as estimativas extintas por compensação solicitadas em DComp.*

O voto condutor registrou que não restou comprovado o recolhimento da estimativa de julho/2005 que compôs o saldo negativo de CSLL de 2005, como também não restou provado que as receitas que deram origem à retenção do valor de R\$ 103.821,08 foram oferecidas à tributação. Considerando não haver previsão na legislação permitindo o sobrestamento dos autos para aguardar decisão final naquele processo, indeferiu o pleito, não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações declaradas.

O contribuinte apresentou recurso especial (e-fls. 401/488), apontando divergência jurisprudencial em relação ao seguinte tema: "devem ser consideradas pagas estimativas quitadas via compensação não homologada". Indicou como paradigma o acórdão nº 1801-001.891, cuja ementa tem o seguinte teor:

Acórdão nº 1801-001.891

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Exercício: 2007*

*IRPJ. PERDCOMP. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE DE CÔMPUTO NO SALDO NEGATIVO.*

*A estimativa confessada em declaração de compensação, já está, desde tal constituição de débito, apta a compor o saldo negativo do período de apuração.*

Em suas razões recursais, em apertada síntese, aduz a recorrente que a decisão recorrida carece de lógica e gera dupla tributação. Isto porque, segundo alega, apenas duas situações podem ocorrer com relação ao processo administrativo que discute o pagamento de CSLL por estimativa em 2005: (i) caso seja julgado favoravelmente à recorrente, implicaria

que o pagamento via compensação será válido e integrante do saldo negativo e, por consequência, as compensações nestes autos serão homologadas e, (ii) caso seja julgado em seu desfavor, implicará na obrigação de quitar a estimativa não compensada acrescida de juros e de multa, mas também, por consequência, esse valor integrará o saldo negativo de forma que as compensações neste processo também serão homologadas.

Pede, ao final, que seja reconhecido o saldo negativo de CSLL de 2005 e homologadas as compensações a ele vinculadas.

O recurso especial foi admitido nos termos do despacho de e-fls. 495/496.

Em contrarrazões (e-fls. 555/560) a PFN reproduz os fundamentos da decisão de piso que negaram provimento ao pleito e pede, ao final, o não provimento do recurso do contribuinte.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Viviane Vidal Wagner - Relatora

O recurso especial do contribuinte é conhecido, nos termos do despacho de e-fls. 495/496.

No mérito, trata-se de apreciar a parcela do direito creditório em litígio, a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2005. O saldo negativo pleiteado é de R\$ 695.375,07, mas foi reconhecida somente a parcela de R\$ 546.661,21, porque parte do IRRF, no valor de R\$ 103.821,08, bem como o valor da estimativa de CSLL do mês de julho de 2005, no montante de R\$ 44.890,00, foram excluídos da apuração do saldo negativo por falta de comprovação.

Delimitando a lide, cabe referir que contra o não reconhecimento da parcela do IRRF não houve recurso.

Assim, o litígio diz respeito apenas à compensação da estimativa de julho de 2005, a qual não foi homologada pelo acórdão recorrido, uma vez que esse valor foi indicado para compensação com saldo negativo de períodos anteriores no âmbito de outro processo administrativo e não homologado.

O art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, instituiu a opção de o contribuinte apurar o lucro real em bases anuais, desde que observe, durante o ano-calendário em questão, a antecipação mensal do imposto sobre uma base de cálculo estimada. Tal sistemática se estende à CSLL por força do disposto no art. 30 da mesma lei.

Eventual diferença a maior entre as antecipações mensais de CSLL e o valor apurado como devido na declaração de ajuste anual configura saldo negativo, o que representa

um pagamento a maior de tributo. Ocorre que, em muitos casos, os contribuintes pretendem utilizar o instituto da compensação para fins de obter a quitação de débitos de estimativas que, posteriormente, irão compor eventual saldo negativo, o qual, por sua vez, será utilizado como crédito de outras compensações, como acontece nos presentes autos.

A problemática da compensação dos débitos decorrentes das estimativas mensais de IRPJ e CSLL não deve mais ocorrer, haja vista que, recentemente, foi aprovada a vedação legal da quitação dessas estimativas pela via da compensação declarada ao Fisco, o que já havia sido tentado com a edição da Medida Provisória nº 449, de 2008, porém não fora confirmado quando de sua conversão na Lei nº 11.941, de 2009. Desta feita, a Lei nº 13.670, de 30 de maio de 2018, através do art. 6º, logrou incluir, dentre outras, a seguinte restrição à declaração de compensação:

*§ 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: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003):*

[...]

***IX - os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018) (grifou-se)***

Todavia, em obediência aos princípios que regem as relações tributárias e, ainda, ao princípio do devido processo legal, a análise da compensação em litígio deve observar as regras dispostas no art. 74 da referida lei, vigentes à época da entrega da respectiva declaração de compensação - DCOMP (*in verbis*):

*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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

[...]

Com base nesse dispositivo, admitia-se, no preenchimento da DIPJ, o cômputo, na formação do saldo negativo, de estimativas compensadas por meio de DCOMP.

Todavia, uma vez não homologadas referidas compensações, é afastada a certeza necessária para que uma antecipação possa integrar o direito creditório representado pelo saldo negativo a partir dali formado, mormente tendo em conta que este direito creditório será pretendido, na forma do art. 170 do CTN, para extinção de créditos tributários. Razoável, portanto, adotar-se o entendimento de que, uma vez ausente a homologação expressa ou tácita da compensação que tem por objeto o débito de estimativa, seja glosado seu cômputo na apuração do saldo negativo do correspondente ano-calendário.

O paradigma apresentado pelo contribuinte para demonstrar a divergência seguiu a mesma linha do voto do i. ex-Conselheiro Marco Aurélio Pereira Valadão, prolatado no Acórdão nº 9101-002.489, desta 1ª Turma da CSRF, em sessão de 23 de novembro de 2016, que assim decidiu:

*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).*

*Data maxima venia*, a decisão referida, embora bem fundamentada, adota uma premissa da qual ousamos divergir: a de que a glosa das antecipações representaria dupla cobrança, pois da não homologação também resulta em cobrança do débito então compensado.

Naquele precedente foram abordados os posicionamentos da Receita Federal do Brasil (RFB) e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) consubstanciados, respectivamente, na Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006 e no Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, embora tenha sido adotada interpretação da qual não compartilhamos.

Embora nenhum dos dois normativos vincule este Colegiado, seus fundamentos são relevantes para o esclarecimento da questão, especialmente no que tange ao modo de processamento da cobrança dos débitos envolvidos.

A Solução de Consulta Cosit nº 18, de 2006, aduz que "*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.*"

De outro lado, o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014 adota a mesma premissa dos anteriores Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 e nº 193/2013, que também abordam os valores relativos a estimativas mensais, qual seja a de que débitos de estimativas não têm natureza tributária, não são exigíveis, não são líquidos nem certos e, por isso, não devem ser inscritos em Dívida Ativa. E, sem alterar os pareceres anteriores, vai além na análise da questão para esclarecer que, uma vez encerrado o período de apuração, os débitos que antes

eram de estimativas podem se transformar, para todos os efeitos, em débitos devidos quando da apuração anual (salvo quando o contribuinte apurar saldo negativo). Nesse caso, a constituição do crédito tributário deve seguir todas as regras referentes ao lançamento de ofício próprio, uma vez que não se trata mais de estimativas, mas de tributo decorrente da apuração anual.

Para afastar dúvidas, transcreve-se as conclusões do referido parecer:

*19. O entendimento que podemos extrair do excerto acima é de que tratamos de tributo em si, não mais de estimativas, cuja existência se encerra com o ajuste anual, consoante exposto nos Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 e 193/2013, razão pela qual podemos ter uma conclusão diferente daqueles constantes nos pareceres mencionados, contudo, sem modificar-lhes em nenhum ponto, apenas por considerar que no caso estamos tratando de tributo propriamente dito.*

*20. A conclusão que podemos formular, a partir do questionamento da Receita Federal do Brasil, é pela legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo à substituição da estimativa pelo imposto de renda.*

*21. Devemos ressaltar, porém, que deverão ser realizados ajustes para que fique claro que os valores cobrados, quando da não homologação de compensação de estimativa, são, na verdade, IRPJ ou CSLL e não estimativa dos tributos, pois a confusão pode influenciar as chances de êxito da cobrança, pois a nomenclatura inadequada pode levar órgãos administrativos e judiciais a entenderem que a cobrança seria ilegal.*

### III - CONCLUSÃO

*22. Em síntese, os questionamentos levantados na consulta oriunda da Secretariada Receita Federal do Brasil devem ser respondidos nos seguintes termos:*

*a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste;*

*b) Propõe-se que sejam ajustadas os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.*

(grifou-se)

Nesse sentido, o entendimento da PGFN está em consonância com a jurisprudência consolidada deste Conselho, espelhada na Súmula nº 82 que dispõe que “*após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas*”.

Como exposto, as estimativas objeto de compensações não homologadas não se revestem da certeza necessária para integrar direito creditório utilizado em compensação extintiva do crédito tributário. Assim, enquanto não se verificar a homologação de sua compensação ou o seu pagamento, deveria prevalecer a glosa das respectivas estimativas, pela ausência de certeza e liquidez do crédito invocado, salvo se a contribuinte desistir da utilização do direito creditório a ela correspondente e optar pelo pagamento do débito indevidamente compensado com o saldo negativo no qual ela foi computado.

Como visto, o julgamento favorável ao contribuinte, em que pese a falta de liquidez e certeza do crédito tributário por ele indicado na compensação, se daria com base na premissa equivocada de que os débitos das estimativas poderiam ser cobrados em duplicidade, o que já foi afastado neste voto.

Conforme relatado, as estimativas não homologadas nestes autos estão sendo tratadas no processo de nº 15374.918644/2009-21.

Consulta sobre o andamento do processo junto ao sistema COMPROT (disponível em <https://comprot.fazenda.gov.br/comprotegov/site/index.html#ajax/processo-consulta-dados.html>) revela que ele se encontra arquivado desde 21/11/2017.

O andamento processual consultado no site do CARF (<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarInformacoesProcessuais/exibirProcesso.jsf>) demonstra que houve pedido de desistência do recurso voluntário apresentado, conforme tela abaixo:

Data	Ocorrência	Anexos
06/11/2017	RECEBER - ORIGEM CARF - TRIAGEM Expedido para: TRIAG-SRRF07-RJO-RJ SECOJ/SECEX/CARF/MF/DF	
06/11/2017	PARA DESISTÊNCIA PERT DF CARF MF	
31/10/2017	EXPEDIR PROCESSO/DOSSIÊ CEGAP-CARF-MF-DF	
10/10/2017	TRATAR PROCESSO - DISTRIBUIÇÃO SEDIS-CEGAP-CARF-CA20-IRPJ E REFLEXOS	
22/03/2017	ENTRADA NO CARF Tipo de Recurso: RECURSO VOLUNTARIO Data de Entrada: 22/03/2017 Unidade: SEDIS-CEGAP-CARF-CA64-CSLL	
23/06/2015	DISTRIBUIR/SORTEAR MOVEP/SECOJ/CARF-E64-CSLL	
19/11/2012	DISTRIBUIR/SORTEAR 1ª Seção	
19/11/2012	EM TRAMITAÇÃO Tipo de Recurso: RECURSO VOLUNTARIO Data de Entrada: 19/11/2012 Unidade: GEPAF/SECOJ/SECEX/CARF/MF	

Processo nº 16682.901948/2011-53  
Acórdão n.º 9101-003.891

CSRF-T1  
Fl. 1.392

Data	Ocorrência	Anexos
13/11/2012	RECEBER PROCESSO TRIAGEM E COMPLEMENTAÇÃO CADASTRAL GEPAF/SECOJ/SECEX/CARF/MF	

Em havendo a desistência do recurso voluntário, em que pese a indicação de inclusão do débito em parcelamento (PERT), em 06/11/2017, entendo que prevalece a decisão anterior naqueles autos que não homologou a compensação do valor da estimativa de CSLL de julho de 2005, a qual não poderá integrar o saldo negativo ora pleiteado. Isto porque, uma vez não homologada a compensação da referida estimativa, restam afastadas a liquidez e certeza necessárias para que essa antecipação possa integrar o direito creditório representado pelo saldo negativo a partir dela formado.

Dessa forma, deve ser mantido o valor do saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2005 como apurado pelo despacho decisório, no valor de R\$ 546.661,21, limitando-se a homologação das compensações ao valor do crédito já reconhecido.

### Conclusão

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial do contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*  
Viviane Vidal Wagner

### Voto Vencedor

Não obstante o brilhantismo do voto da Conselheira Relatora ouso discordar por guardar ponto de vista distinto em relação à questão do impacto no saldo negativo do ano das estimativas mensais objeto de declarações de compensação não homologadas.

Conforme bem relatado, parte do crédito pleiteado nesta demanda advém do suposto saldo negativo de CSLL do ano de 2005.

Ora, temos aqui uma situação gravosa sendo imposta à Recorrente. Isso porque, temos, de um lado, a não homologação das compensações efetuadas para fins de liquidação dos débitos de estimativa que passaram a compor o saldo negativo do ano-base e, de outro, o presente processo, por meio do qual a Fiscalização, DRJ e Turma Ordinária deste Conselho entendem que a estimativas em discussão não devem compor o saldo negativo utilizado pelo Recorrente, reduzindo o crédito utilizado, fazendo remanescer um débito em aberto.

Assim, caso entendêssemos no presente processo que tais estimativas, extintas por compensações (em discussão administrativa) devem ser desconsideradas para fins de composição do saldo negativo do respectivo período e, nos demais processos, a Recorrente venha a ter uma decisão desfavorável, teríamos uma cobrança em duplicidade dos respectivos valores.

Isso porque, a Recorrente seria chamada a pagar as estimativas indevidamente compensadas, com os devidos acréscimos legais ao mesmo tempo em que seria obrigada também, a pagar os débitos liquidados através do aproveitamento do saldo negativo do período.

A não homologação das compensações vinculadas às estimativas de IRPJ e CSLL tem determinado, em efeito cascata, o não reconhecimento dos saldos negativos apurados ao final do exercício, o que vem causando um verdadeiro imbróglio processual.

O § 2º do art. 74 da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei 10.637/02, assim dispõe:

*“§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.”*

O texto legal é claro no sentido de prever que a compensação é forma de extinção do crédito tributário, como, aliás, não poderia deixar de ser, em face do art. 156 do CTN.

Desta forma, assim como ocorre no caso de pagamento antecipado dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a compensação validamente realizada (aquela que cumpre as formalidades legais) extingue o crédito tributário para todos os fins, a despeito de o Fisco poder desconsiderá-la no futuro.

O ilustre Prof. JAMES MARINS (Direito Processual Tributário Brasileiro: administrativo e judicial, 4ª ed. São Paulo Dialética, 2003, p. 301.), assim avalia o instituto da compensação:

*“(...) no atual sistema, o regime jurídico aplicado é o do lançamento homologatório, que é condição resolutória da extinção do crédito tributário compensado, assim como lançamento homologatório o é nos casos de pagamento antecipado, chamado pelo Código tributário Nacional como auto-lançamento, também é condição resolutória da extinção mediante pagamento. Isso significa que a compensação tributária, ainda que por mera auto-declaração formalizada através de Declaração de Compensação, passa a ser uma forma de extinção do crédito tributário, sob ulterior condição resolutória homologatória.”*

*(grifos nossos)*

No mesmo sentido, nos ensina o Prof. PAULO CÉSAR CONRADO (Revista Dialética de Direito Tributário, Dialética, São Paulo, n. 94, jul/2003, p. 106):

*“(...) a compensação é fenômeno manifestamente híbrido, pois que supõe a inevitável preexistência de duas relações-base, em cujo bojo a posição dos sujeitos encontrar-se-ão invertidas, uma tendente a fulminar a outra. Pois é exatamente isso que faz da compensação tributária uma modalidade extintiva das*

*obrigações tributárias completamente diferente das demais anunciadas pelo art. 156 do Código Tributário Nacional: nela, compensação, o direito subjetivo do Fisco (crédito tributário) e o dever jurídico do contribuinte (crédito tributário) desaparecem (desaparecendo, via de conseqüência, a própria obrigação tributária) porque anulados pela existência de um débito do Fisco e de um correspondente crédito do contribuinte.” (grifos nossos)*

A própria RFB, através da Coordenadoria de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cosit), editou a Solução de Consulta Interna nº 18/06, a qual determina que na hipótese de não homologação de Declaração de Compensação (DCOMP) relacionada a débito de estimativa mensal, o fato de tal compensação encontrar-se em discussão administrativa ainda não julgada definitivamente não macula o crédito relativo ao saldo negativo apurado ao final do período base relativo a tal estimativa, conforme assim trecho destacado da ementa:

*“ Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para fins de cálculo e cobrança de multa isolada 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 de estimativa.*

*Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.” (grifos nossos)*

Essa posição adotada pela Receita Federal corrobora o entendimento do Poder Judiciário sobre a manutenção do status de "extinção" dos débitos compensados até o julgamento definitivo do respectivo processo administrativo fiscal, nos termos dos parágrafos 2º, 9º, 10º e 11º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Tenho firme convicção de que o contribuinte não pode ser cobrado em duplicidade em razão da glosa de um crédito único. Neste sentido, tenho a companhia de outros colegas Conselheiros do CARF, vejamos:

*Processo nº 10680.724186/200984. Albertina Silva Santos de Lima (Presidente) Silvana Rescigno Guerra Barretto (Relatora)*

*“IRPJ. PERD/COMP. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE DE CÔMPUTO NO SALDO NEGATIVO.*

*Comprovadas compensações através de PER/DCOMP's – declaração com caráter de confissão de dívida – as estimativas compensadas devem ser utilizadas para o cômputo do saldo negativo de IRPJ.”(grifos nossos)*

*Processo nº 13896.902711/201196. Cármen Ferreira Saraiva (Presidente) Sérgio Rodrigues Mendes (Relator)*

*COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM DCOMP. DESCABIMENTO.*

*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. (grifos nossos)*

Além disso, não podemos esquecer que, na hipótese de despacho decisório que não homologa a compensação efetuada pelo contribuinte, tem-se a possibilidade de impugnação dessa decisão, o que dá início ao contencioso administrativo.

Neste sentido, o art. 74 da Lei 9.430/96 prevê o direito do contribuinte de interpor, no prazo de 30 dias, manifestação de inconformidade contra o despacho decisório que deixou de homologar a compensação.

Caso o despacho decisório seja mantido pelo órgão julgador de primeira instância, existe, ainda, a possibilidade de interposição de Recurso Voluntário ao CARF e, posteriormente, ao CSRF (quando houver cabimento).

E, conforme disposto nos §§ 7º a 10º do art. 74 da Lei 9.430/96, os recursos apresentados contra despacho decisório que não homologa a compensação têm efeito suspensivo quanto à cobrança do débito compensado, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Assim, enquanto houver recurso administrativo pendente de decisão final, o débito de estimativa mensal de IRPJ/CSLL compensado tem sua exigibilidade suspensa, de tal maneira que não é admissível qualquer ato tendente à sua cobrança pelo Fisco, o que também impede a cobrança indireta desse débito mediante redução do saldo negativo apurado ao final do período de apuração.

Com efeito, havendo possibilidade de revisão da decisão que não homologou a compensação de estimativa em âmbito administrativo, não há como se desconsiderar essa estimativa utilizada na composição do saldo negativo.

Assim, uma vez quitadas as estimativas em decorrência de procedimentos compensatórios, não há outra solução senão o cômputo para fins de apuração do saldo negativo do IRPJ/CSLL, sem prejuízo de cobrança com acréscimos legais do crédito pleiteado no PER/DCOMP, na hipótese de ausência de homologação.

Ora, mesmo que venha decisão administrativa definitiva que não homologa a compensação efetuada de um débito de estimativa, a parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo.

Isso porque, na hipótese de não homologação da compensação, o respectivo crédito tributário será regularmente exigido do contribuinte através de execução fiscal, que, quando paga irá recompor o saldo negativo.

No caso do Poder Judiciário afastar a cobrança do débito executado por entender como legítima a compensação realizada pelo contribuinte, tal decisão confirmará o saldo negativo posteriormente utilizado por este.

Desta sorte, em qualquer hipótese, o débito de estimativa objeto de compensação não homologada deverá ser considerado na formação do saldo negativo.

Vejamos o que diz o Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO (Compensação Tributária, São Paulo, 2008, MP Editora, p. 236/237) acerca da matéria:

*“(...) atinge-se o momento de responder a questão posta: há algum impedimento na utilização do saldo negativo de IRPJ apurado em ano-calendário em cuja extinção das estimativas tenha sido promovida compensação não homologada?”*

*Há apenas uma resposta: não existe impedimento.*

*Com efeito, a eventual não homologação de compensação em razão da imprestabilidade do crédito já gera, por si só, uma cobrança do débito confessado pelo contribuinte, acrescido de multa de mora e juros Selic.*

*(...)*

*Assim, nessa linha de raciocínio, também não pode ser indeferida a homologação da compensação ou restituição solicitada com o crédito do saldo negativo, ainda que seja decorrente de extinção da estimativa por compensação não homologada ulteriormente.*

*Caso contrário, o contribuinte seria devedor em duplicidade de um único débito, tendo em vista que esse sistema de compensação nada mais é do que uma conta-corrente, e um eventual crédito indevido somente pode ser cobrado uma vez (de acordo com a legislação atual, apenas o débito confessado no pedido de compensação)”.*

Cabe ressaltar, o recém publicado Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, em nada contraria o racional acima exposto. Vejamos pela própria ementa:

*“Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei no 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação*

*(DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança.”*

Conforme ementado, o objeto do parecer é a possibilidade de cobrança de estimativas que tenham sido objeto de compensações não homologadas o que é questão distinta da manutenção ou não dos valores compensados na composição do saldo negativo do período.

Vejamos outros trecho:

*“A conclusão que podemos formular, a partir do questionamento da Receita Federal do Brasil, é pela legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo à substituição da estimativa pelo imposto de renda.*

*Devemos ressaltar, porém, que deverão ser realizados ajustes para que fique claro que os valores cobrados, quando da não homologação de compensação de estimativa, são, na verdade, IRPJ ou CSLL e não estimativa dos tributos, pois a confusão pode influenciar as chances de êxito da cobrança, pois a nomenclatura inadequada pode levar órgãos administrativos e judiciais a entenderem que a cobrança seria ilegal.”*

É certo, portanto, que não cabe a glosa do crédito referente à saldo negativo de CSLL baseada simplesmente na não homologação das compensações das estimativas do período, tendo em vista que eventual ausência de homologação de tais compensações em definitivo tem o condão de gerar a cobrança do valor indevidamente compensado em processo próprio, sem risco de dupla penalização do contribuinte.

### **Conclusão**

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO ESPECIAL para no MÉRITO DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteadó

Processo nº 16682.901948/2011-53  
Acórdão n.º **9101-003.891**

**CSRF-T1**  
Fl. 1.398

---