



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16682.902259/2014-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.210 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente RAIZEN COMBUSTIVEIS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS. EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO DÉBITO.

Constatado que as estimativas compensadas não foram homologadas, mas que o respectivo crédito tributário foi inscrito em dívida ativa, e posteriormente objeto de execução fiscal devidamente garantida, reconhece-se o direito de crédito correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Nelso Kichel que votou por lhe negar provimento. Em primeira votação, em relação à votação iniciada em fevereiro de 2018 em que a relatora original, Conselheira Bianca Felícia Rothschild, votou por sobrestar o julgamento do recurso até que os processos prejudiciais fossem julgados na esfera administrativa, sendo vencida pelos demais conselheiros. Em segunda votação restou vencido o Conselheiro Nelso Kichel que suscitou nova preliminar de sobrestamento do julgamento, dessa feita até que transitasse em julgado as execuções fiscais embargadas pela Recorrente. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto. O Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto acompanhou o voto vencedor por suas conclusões e manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Redator Designado

Processo nº 16682.902259/2014-17
Acórdão n.º **1301-003.210**

S1-C3T1
Fl. 911

(assinado digitalmente)
Carlos Augusto Daniel Neto – Relator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente justificadamente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Inicialmente, adota-se o relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos ocorridos e os fundamentos adotados até então:

Trata-se de Despacho Decisório Eletrônico que homologou parcialmente ou não homologou compensações declaradas em DCOMP pela interessada, nos seguintes termos:

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.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	1.236.677,24	0,00	32.594.785,45	0,00	11.894.407,26	45.725.869,95
CONFIRMADAS	0,00	1.236.677,24	0,00	0,00	0,00	0,00	1.236.677,24

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 45.725.869,95 Valor na DIPJ: R\$ 45.725.869,95
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 45.725.869,95

IRPJ devido: R\$ 0,00

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\$ 1.236.677,24

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: 12140.05128.070512.1.7.02-1839

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

29473.78351.221211.1.3.02-6210 04771.68958.221211.1.3.02-0382 17619.82045.050411.1.3.02-0739 42643.68721.260511.1.7.02-8006

26311.53639.050511.1.7.02-0998 07281.70657.291111.1.3.02-1866 32715.64496.070512.1.7.02-2046

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/11/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
49.235.063,71	9.847.012,68	16.122.158,67

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, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). 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 27 de dezembro de 1996. Art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012.

As informações complementares da análise do crédito mostram que as estimativas não confirmadas no Despacho Decisório, referentes aos meses de set/2009 e dez/2009, decorrem, respectivamente, de:

- compensação não homologada (DCOMP 26469.65292.031209.1.7.11-0601);

- compensação considerada não declarada, relativa a crédito declarado a título de saldo negativo do ano-calendário de 2005 (DCOMP 26420.50446.300610.1.7.02-4917).

Cientificada do Despacho Decisório em 13/11/2014 (fl. 512), a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 15/12/2014, segunda-feira (fls. 2/86). Em resumo, aduziu o seguinte:

III – DAS PRELIMINARES QUE IMPEDIRÃO A APRECIÇÃO DO MÉRITO RELATIVO À HIGIDEZ DO CRÉDITO RELATIVO AO SALDO NEGATIVO DO ANO CALENDÁRIO DE 2009

III.1 – DA IMPOSSIBILIDADE DE GLOSAR AS ESTIMATIVAS COMPENSADAS NA COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO – NATUREZA DE CONFISSÃO DE DÉBITO, QUE DEVERÁ SER ADIMPLIDO PELO CONTRIBUINTE

[...] Portanto, independentemente do resultado final da análise conferida àqueles “PER/DCOMP’s”, as correspondentes estimativas deverão fazer parte do saldo negativo, seja em casos de compensações pendentes de análise por parte da Secretaria da Receita Federal, seja nos casos de compensações não homologadas na pendência de recurso administrativo, ou, ainda, mesmo nos casos em que a compensação foi definitivamente não homologada na esfera administrativa (ou considerada não declarada), pelos seguintes motivos:

a) a compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins (inclusive a composição do saldo negativo);

b) em caso de não homologação da compensação abre-se ao contribuinte a possibilidade de interposição de recurso administrativo dotado de efeito suspensivo, de modo que o ato administrativo (despacho decisório) que não homologa a compensação deve ter todos os seus efeitos suspensos até que sobrevenha decisão final na esfera administrativa;

c) caso a compensação seja definitivamente não homologada, a Fazenda exigirá o débito compensado pelas vias ordinárias, ajuizando a competente execução fiscal, de modo que, tal valor será devidamente adimplido pelo contribuinte ou a cobrança poderá vir a ser reconhecida como indevida pelo judiciário;

d) por fim, o entendimento do Fisco acarreta dupla cobrança do mesmo débito, uma vez 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.

[...] III.2 – DECADÊNCIA DO DIREITO AO LANÇAMENTO DOS VALORES CONSTANTES DO “PER/DCOMP” n.º 26469.65292.031209.1.7.110601– ARTIGO 74, PARÁGRAFO QUINTO, DA LEI N.º 9.430/96

[...] A dicção da norma não deixa dúvidas: o prazo para homologação da Declaração de Compensação é de 5 (cinco) anos, contados a partir da data de entrega daquela. Assim, no presente caso, o prazo máximo para que as D. Autoridades Fiscais procedessem com a análise do “PER/DCOMP” n.º 26469.65292.031209.1.7.11-0601 se encerrou em 02 de dezembro de 2014, sem que tenha sido proferido qualquer “Despacho Decisório” em relação àquele “PER/DCOMP”.

Ora, ante a ausência de qualquer “Despacho Decisório” quanto ao “PER/DCOMP” n.º 26469.65292.031209.1.7.11-0601 até a presente data; há que se reconhecer o decurso do prazo para homologação expressa da Declaração de Compensação, dando-se lugar à homologação tácita, com a conseqüente extinção do débito relativo ao mês de setembro de 2009.

[...] Nem se diga que o Despacho Decisório proferido em face do “PER/DCOMP” n.º 14766.36810.301009.1.1.11-7022, o qual se refere apenas ao Pedido de Ressarcimento, teria tido o condão de afastar a necessidade de Despacho

Decisório em face do “PER/DCOMP” nº 26469.65292.031209.1.7.11-0601, na medida em que o débito relativo ao mês de setembro de 2009 somente poderia ter sido constituído por meio de Despacho Decisório que fizesse menção ao “PER/DCOMP” nº 26469.65292.031209.1.7.11-0601.

[...] IV.1 – DA PREJUDICIALIDADE EM RELAÇÃO AO PER/DCOMP Nº 26469.65292.031209.1.7.110601 (ESTIMATIVA DE IRPJ DO MÊS DE SETEMBRO DE 2009) – CRÉDITO PLEITEADO SERÁ OBJETO DO JULGAMENTO DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE APRESENTADA NOS AUTOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 16682.720.390/2012-98 E DA IMPUGNAÇÃO APRESENTADA NOS AUTOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 16682.721219/2012-04

[...] Isso porque, a ora REQUERENTE cuidou de apresentar Manifestação de Inconformidade em face do despacho decisório que não homologou o pedido de ressarcimento pleiteado no PER/DCOMP nº 14766.36810.301009.1.1.11-7022, cuja justificativa se materializada na suposta inexistência de crédito de “COFINS” não cumulativo (Mercado Interno), apurado no terceiro trimestre de 2009.

Nesse pedido de ressarcimento é defendida a validade de todo aquele direito creditório, sendo que parte dele foi declarado no “PER/DCOMP” nº 26469.65292.031209.1.7.110601[1], o qual buscava a quitação da estimativa de “IRPJ” do período de setembro de 2009, no valor histórico de R\$ 11.894.407,26, e que, ante a sua não homologação, refletiu na composição do saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2009.

[...] Pois bem, em relação a esse crédito, deve-se igualmente reconhecer a prejudicialidade no que se refere ao Auto de Infração lavrado nos autos do processo administrativo nº 16682.721219/2012-04 (Doc. nº 08), o qual foi devidamente impugnado pela REQUERENTE e atualmente se encontra em fase de julgamento do Recurso Voluntário interposto perante o “CARF”.

Isso se deve ao fato que no referido Auto de Infração foram glosados todos os créditos de “COFINS” não cumulativa (Mercado Interno), apurada no terceiro trimestre de 2009, relativos ao registro de créditos extemporâneos de aquisições de álcool anidro no período de setembro de 2004 até setembro de 2008, as quais foram registradas no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais somente em setembro de 2009.

Ora, naqueles autos, a REQUERENTE discute a hígidez de boa parte da composição do crédito de “COFINS” não cumulativo (mercado interno), relativo ao 3º trimestre de 2009, que é justamente o direito creditório indicado para quitação da estimativa de “IRPJ”, do mês de setembro de 2009, que por sua vez, ante a sua não homologação, deixou de compor o saldo negativo de “IRPJ” do ano calendário de 2009, ora em debate.

[...] IV.2 – DA PREJUDICIALIDADE EM RELAÇÃO AO PER/DCOMP Nº 26420.50446.300610.1.7.024917 (ESTIMATIVA DE IRPJ DO MÊS DE DEZEMBRO DE 2009) – JULGAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL Nº 2011.51.01.5022634, DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO Nº 2011.51.01.5116811 E DO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO NOS AUTOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 16682.720237/2010-07

No que se refere à estimativa de IRPJ dezembro de 2009, no valor de R\$ 32.594.785,45, tem-se que a mesma foi indicada para ser adimplida mediante o

saldo negativo do “IRPJ” do ano calendário de 2005, isso por meio do “PER/DCOMP” nº 26420.50446.300610.1.7.02- 4917.

No entanto, o referido PER/DCOMP foi considerado não declarado pelo fisco4, sob o argumento que o direito creditório lá indicado (saldo negativo de “IRPJ” do ano calendário de 2005) já teria sido objeto de análise quando da transmissão do PER/DCOMP nº 05415.46500.170408.1.7.02-3260, sendo este indeferido.

[...] Pois bem, em função da glosa do referido pedido de compensação, formalizado por meio do “PER/DCOMP” nº 26420.50446.300610.1.7.024917, atualmente, o débito de estimativa de “IRPJ”, da competência de dezembro de 2009, encontra-se inscrito em Dívida Ativa da União, por meio da “CDA” nº 70 2 10 00661288 (Doc. nº 05) que instrui a Execução Fiscal nº 2011.51.01.5022634 e que fora posteriormente contestada pela ora REQUERENTE por meio dos Embargos à Execução autuados sob o nº 2011.51.01.5116811 (Doc. nº 06).

Ora, considerando que a estimativa de “IRPJ” do mês de dezembro de 2009 encontra-se em discussão judicial por via de Embargos à Execução Fiscal e que na eventualidade de ser proferida decisão favorável aos interesses da REQUERENTE naqueles autos essa quantia restará definitivamente extinta, restará ilidida a premissa da autoridade fiscal para glosar o saldo negativo ora em debate, de modo que não há dúvidas acerca de prejudicialidade entre ambas as demandas (Manifestação de Inconformidade e Embargos à Execução Fiscal).

Com efeito, ressalta-se, ainda, que há uma segunda prejudicialidade em relação a análise da presente manifestação de inconformidade, no entanto, esta se manifesta exclusivamente em relação ao crédito indicado para quitar o débito de “IRPJ” de estimativa do mês de dezembro de 2009, relativo ao saldo negativo de “IRPJ” do ano calendário de 2005, o qual se encontra em discussão no âmbito administrativo, por meio do processo nº 16682.720237/2010-07 (Doc. nº 10), cuja análise de recurso voluntário resta pendente no “CARF”.

Neste processo, após o pedido de restituição formulado por meio do PER/DCOMP nº 24014.98682.290610.1.2.02-3002, que tinha por objeto o crédito relativo ao saldo negativo de “IRPJ” do ano calendário de 2005, ter sido considerado não homologado pelo fisco (culminando no reflexo na compensação referente ao “PER/DCOMP” nº 26420.50446.300610.1.7.02- 49175, onde foi indicado o débito de IRPJ de estimativa de dezembro de 2009), a ora REQUERENTE cuidou de apresentar sua manifestação de inconformidade nos autos do processo administrativo nº 16682.720237/2010-07 (Doc. nº 10) e, na sequência, em função de resultado desfavorável quando da análise pela “DRJ”, o competente Recurso Voluntário, este ainda pendente de análise pelo “CARF”.

É certo que, acaso reconhecido o direito creditório relativo ao saldo negativo de “IRPJ” do ano calendário de 2005, por consequência há de ser extinto o débito de estimativa de “IRPJ” relativo ao mês de dezembro de 2009.

[...] IV.3 – DA NECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO DESTE FEITO ATÉ QUE SEJA PROFERIDA DECISÃO FINAL QUANTO A VALIDADE DAS COMPENSAÇÕES QUE TINHAM POR OBJETO AS ESTIMATIVAS DE IRPJ DE SETEMBRO E DEZEMBRO DE 2009

Ante a evidente vinculação entre a decisão administrativa a ser proferida nos autos do presente processo administrativo, com aquelas a serem exaradas nos autos dos Processos Administrativos nºs 16682.720.390/2012-98 (Doc. nº 08) e

16682.721219/2012-04 (Doc. nº 09) – estimativa de setembro de 2009 – e dos Embargos à Execução nº 2011.51.01.511681-1 (Doc. nº 06) e do processo administrativo nº 16682.720237/2010-07 (Doc. nº 10) – estimativa de dezembro de 2009 –, impõe-se, à hipótese, a previsão constante do artigo 265, inciso IV, alínea “a”, do Código de Processo Civil, como se vê:

[...]

Desse modo, resta latente a necessidade de sobrestamento do julgamento dessa Manifestações de Inconformidade, até que seja proferida decisão final nos autos dos processos administrativos nºs 16682.720.390/2012-98 e 16682.721219/2012-04 (validade da estimativa de “IRPJ” de setembro de 2009), bem assim dos Embargos à Execução Fiscal nº 2011.51.01.511681-1 e processo administrativo nº 16682.720237/2010-07 (validade da estimativa de “IRPJ” de dezembro de 2009), uma vez que a glosa do saldo negativo de “IRPJ” do ano calendário de 2009, realizada no presente feito, teve justamente como fundamento a suposta ausência de quitação dessas estimativas por meio das compensações anteriormente formalizadas.

Por fim, na remota hipótese do argumento ora expendido ser igualmente superado, algo que se pode admitir unicamente em respeito ao princípio da eventualidade, cumpre à ora REQUERENTE suscitar, de forma derradeira, as razões que ensejam a homologação das compensações requeridas por meio dos “PER/DCOMP’s” nºs 26469.65292.031209.1.7.11-0601 e 26420.50446.300610.1.7.02-4917, de modo que, sendo reconhecida a validade desses créditos, seja dado provimento à presente Manifestação de Inconformidade.

V – DO DIREITO – DA HIGIDEZ DOS CRÉDITOS INDICADOS NOS PER/DCOMP’S NºS 26469.65292.031209.1.7.110601 E 26420.50446.300610.1.7.024917, OS QUAIS SÃO PASSÍVEIS QUE QUITAÇÃO DAS ESTIMATIVAS DE IRPJ DOS PERÍODOS DE SETEMBRO E DEZEMBRO DE 2009

[...]VI – DOS PEDIDOS

Diante de todo o até aqui exposto, a REQUERENTE pugna a Vossa Senhoria que:

i) nos termos do item II.1, seja dado provimento à presente Manifestação de Inconformidade, de modo que seja reconhecida a impossibilidade de se glosar na composição do saldo negativo os valores relativos às estimativas objeto de compensações, ante o fato que tais valores, uma vez declarados, serão, de qualquer maneira, quitados pela REQUERENTE, de modo que devem fazer parte da composição do saldo negativo, sob pena de se proceder a dupla glosa em desfavor do contribuinte, o que não se pode admitir;

ii) caso superado este ponto, que se reconheça a decadência do direito do fisco de lançar o débito de estimativa de “IRPJ” do período de setembro de 2009, consubstanciado no “PER/DCOMP” nº 26469.65292.031209.1.7.11-0601, uma vez que a REQUERENTE jamais foi intimada do suposto despacho decisório que não homologou o pedido de compensação, bem assim porque o despacho decisório proferido em face do indeferimento do pedido de restituição formulado no PER/DCOMP nº 14766.36810.301009.1.1.11-7022 não supre a necessidade de lançamento de ofício do referido débito;

iii) caso não seja conferida guarida aos retromencionados argumentos, nos termos do **item IV da presente Manifestação de Inconformidade**, deve ser reconhecida a prejudicialidade entre a decisão administrativa a ser proferida nos autos do presente processo administrativo, com aquelas a serem exaradas nos autos dos Processos Administrativos n.ºs 16682.720390/2012-98 e 16682.721219/2012-04 – estimativa de setembro de 2009 –, bem assim dos Embargos à Execução n.º 2011.51.01.511681-1 e do processo administrativo n.º 16682.720237/2010-07 – estimativa de dezembro de 2009, de modo que deve ser determinado o sobrestamento do presente feito até o deslinde final das mencionadas demandas;

iv) Por fim, deve ser dado provimento à presente Manifestação de Inconformidade, nos termos do item V, para que, verificando-se a validade do direito creditório declarado nos “PER/DCOMP’s” n.ºs 26469.65292.031209.1.7.11-0601 (COFINS” não cumulativa, apurada no terceiro trimestre de 2009) e 26420.50446.300610.1.7.02-4917 (saldo negativo de “IRPJ” do ano calendário de 2005), sejam considerados quitados os débitos de estimativa de “IRPJ” de setembro e dezembro de 2009, os quais, por consequência, deverão compor o saldo negativo de “IRPJ” do ano calendário de 2009.

A decisão da autoridade de primeira instância julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, cuja acórdão encontra-se as fls. 42 e segs. e ementa encontra-se abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

É condição para a realização de compensação que o crédito a ser utilizado seja líquido e certo.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS. AUSÊNCIA DE CERTEZA E LIQUIDEZ.

Os valores mensalmente apurados por estimativa, a título de antecipação de IRPJ, somente são passíveis de dedução do imposto devido apurado no ajuste anual quando efetivamente “pagos”. Na hipótese das estimativas terem sido informadas em declaração de compensação e esta não ter sido homologada ou ter sido considerada não declarada, há que se considerar que não ocorreu a efetividade do “pagamento”.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Demonstrado que a ciência do Despacho Decisório de não homologação da compensação ocorreu, regularmente, antes do prazo legal de cinco anos, não há que se falar em homologação tácita da compensação.

SOBRESTAMENTO DO PROCESSO. IMPOSSIBILIDADE.

A Administração Pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final (Princípio da Oficialidade). Se até mesmo em caso de pendência de decisão definitiva no Poder Judiciário, instância superior e autônoma em relação à esfera administrativa, descabe o sobrestamento do processo

administrativo, igual conclusão se impõe quando há pendência de decisão administrativa definitiva.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA ESTRANHA AO LITÍGIO. NÃO CONHECIMENTO.

Deve ser não conhecida a manifestação de inconformidade quanto aos argumentos expendidos acerca de créditos e compensações discutidos em processos específicos, nos quais é facultado ao interessado o exercício do direito de defesa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de primeira instancia em 17/11/2016, o contribuinte apresentou, fl. 578 e seguintes, em 07/12/2016, recurso voluntário, repisando os argumentos levantados em sede de manifestação de inconformidade, acrescentando razões para reforma na decisão de primeira instancia.

A SAP BRASIL LTDA recorre a este Conselho, com fulcro nos §§ 10 e 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 02-50.625 da 3ª Turma da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada.

Por bem refletir os fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de primeira instância, complementando-o ao final:

Trata-se de *Declaração de Compensação (DCOMP)*, mediante utilização do “*Saldo Negativo de CSLL*” apurado no AC de 2003 no valor de R\$3.283.130,77.

Despacho Decisório da DRF

2. A análise do documento protocolizado pelo contribuinte foi efetuada pela DRF através do Despacho Decisório nº 916066698 anexado à fl. 08, que apurou:

2.1 Verificadas as antecipações referentes à CSLL AC 2003 no PER/DCOMP, foi confirmada a importância de R\$ 1.410.555,87, para uma CSLL devida no valor de R\$729.480,49. Neste contexto, a DRF confirmou a legitimidade de parte do Saldo Negativo de CSLL utilizado na DCOMP's em análise pelo valor de R\$ 681.075,38.

2.1.1 O *detalhamento da análise do crédito*, parte integrante do Despacho Decisório, encontra-se anexado ao processo, e indica que parte das antecipações indicadas pelo contribuinte não foi confirmada pela DRF:

Parcelas não confirmadas – estimativa mensal CSLL AC 2003				
PA	Nº do Processo	Valor compensado	Valor não confirmado	Justificativa
JAN/2003	11831.003413/2003-31	2.881.119,81	2.602.055,41	DCOMP homologada parcialmente

2.2. A DRF utilizou o crédito reconhecido na extinção dos débitos declarados pelo contribuinte, concluindo pela HOMOLOGAÇÃO PARCIAL das compensações declaradas, em função da insuficiência do crédito utilizado.

Manifestação de Inconformidade

3. O contribuinte foi cientificado do procedimento aos 08/04/2011, conforme documento à fl. 10. Irresignado, o contribuinte apresenta em 06/05/2011 a manifestação de inconformidade anexada às fls. 119 a 121, onde, em síntese, argumenta:

3.1 Os valores constantes da DIPJ 2004 já se encontram alcançados pela homologação tácita, conforme art. 150 do CTN. Desta feita, não poderia a autoridade fiscal discutir ou indeferir os saldos da CSLL apontados pela impugnante.

3.2 Por fim, pleiteia a desconsideração do decidido pela DRF e o reconhecimento da validade do pedido de ressarcimento apresentado.

4. Diante da manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, o processo foi encaminhado a esta DRJ para manifestação acerca da lide .

Analisando a manifestação de inconformidade apresentada, a turma julgadora de primeira instância considerou-a improcedente.

A Recorrente foi intimada da decisão em 28 de janeiro de 2014 (fl. 150), tendo apresentado tempestivamente recurso voluntário de fls. 173-200 em 26 de fevereiro de 2014.

Em resumo, a Recorrente reforça seus argumentos apresentados em manifestação de inconformidade e manifestação de inconformidade complementar, alegando que:

- o despacho decisório seria nulo por cerceamento do direito de defesa, uma vez que, em suposto descompasso com o disposto no art. 65 da IN RFB nº 900/2008, a autoridade fiscal teria deixado de realizar diligência junto ao contribuinte, não o intimando a apresentar a documentação pertinente, antes da decisão que homologou parcialmente as declarações de compensação apresentadas;

- no despacho decisório haveria erro de cálculo, pois com a homologação parcial das compensações, o valor que deveria estar sendo cobrado deveria ser de R\$ 2.602.055,41, e não R\$ 2.661.122,08, ou seja, estaria sendo cobrado um valor excedente de R\$ 59.066,67;

- na apresentação da manifestação de inconformidade original, não teve tempo hábil de angariar toda a documentação que pudesse comprovar o crédito pleiteado, uma vez que somente foi intimada sobre o despacho decisório quase oito anos após o encerramento do período de apuração a que se refere o saldo negativo pleiteado, o que dificultou sobremaneira a localização dos documentos necessários. Requereu a realização de diligência, bem como a admissão de novos documentos em sede de recurso voluntário. Alega que o indeferimento da diligência e o não conhecimento dos documentos comprobatórios implicaria a nulidade da decisão, pois contrariaria o disposto no art. 38 da Lei 9.784/99, que permitiria a

juntada de documentos e pareceres, bem como o requerimento de diligências e perícias, na fase instrutória e antes da tomada de decisão. Em razão disso, em homenagem ao princípio da busca da verdade material e do formalismo moderados, requer ainda que o CARF conheça das alegações e documentos adicionais apresentados em sede de recurso voluntário;

- argumenta ainda que não seriam exigíveis acréscimos legais nos casos em que o não reconhecimento do crédito decorreu de posterior declaração retificadora pela fonte pagadora;

- em 03 de maio de 2016 (fl. 247), a Recorrente anexou o expediente de fls. 248-251 requerendo a juntada de Laudo elaborado pela PricewaterhouseCoopers, bem como da documentação pertinente;

- discorre que os experts identificaram que na composição do saldo negativo de CSLL de 2003, pleiteado nos presentes autos, havia estimativas objeto de declaração de compensação com saldo negativo de CSLL de 2002, no total de R\$ 2.881.119,81, tendo sido confirmada a quitação somente de R\$ 279.064,40. Os R\$ 2.602.055,41 de estimativas cujas compensações não foram homologadas foram objeto de discussão no processo 11831.003413/2003-31. Tal processo administrativo culminou com a Execução Fiscal nº 0016657-61.2009.403.6182 (Anexo III – fl. 800 e ss.) que se encontra em discussão por meio dos Embargos à Execução nº 0028912-51.2009.403.6182 (Anexo IV). Alega que no bojo de tais embargos, haveria confirmação da improcedência da cobrança por parte da Fazenda Nacional por meio de Laudo Pericial elaborado por perito técnico designado pelo juízo (Anexo I – doc. 08);

- aduz que o Laudo elaborado pela PricewaterhouseCoopers conclui no mesmo sentido (Anexo I – p. 7);

- requereu, assim, o reconhecimento do crédito ainda em litígio, bem como a homologação das compensações correspondentes.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto - Relator *ad hoc*

Nos termos do despacho de fl. 909, fui designado redator *ad doc* do presente acórdão em razão do afastamento temporário da Conselheira Bianca Felícia Rothschild em razão de problemas de saúde. O voto a seguir apresentado foi a versão depositada pela ilustre Conselheira e proferido na reunião realizada em fevereiro de 2018, o qual reproduzo em sua totalidade e que não correspondente ao meu entendimento sobre o caso concreto, nos termos de declaração de voto que comporão também o presente acórdão.

O recurso voluntário é **TEMPESTIVO** e uma vez atendidos também às demais condições de admissibilidade, merece, portanto, ser **CONHECIDO**.

A homologação da compensação dos valores envolvidos na lide está sendo atualmente discutida nos autos dos Processos Administrativos nº 16682.720390/2012-98, 16682.720237/2010-07 e 16682.721219/2012-04 e Execução Fiscal nº 2011.51.01.502263-4.

Tendo em vista que o artigo 170 do Código Tributário Nacional exige dos créditos passíveis de compensação a qualidade de serem líquidos e certos e tais requisitos não são atendidos no caso em comento, uma vez que estão sob discussão administrativa, entendo que se faz necessário aguardar o deslinde desses processos para verificar o direito ao crédito tributário em comento.

Em consulta à pagina eletrônica do CARF verifica-se que o processo mencionados encontram-se atualmente pendentes de julgamento definitivo por este órgão colegiado.

Assim, a fim de se evitar qualquer prejuízo à contribuinte, os presentes autos deverão ser suspensos até que possa ser examinado o crédito tributário nos referidos processos, para que sejam melhor avaliadas as estimativas que compõem o direito creditório aqui pleiteado.

Conclusão

Diante do exposto, voto por converter o presente julgamento em diligência para que se aguarde o julgamento definitivo dos processos acima mencionados (Processos Administrativos nº 16682.720390/2012-98, 16682.720237/2010-07 e 16682.721219/2012-04 e Execução Fiscal nº 2011.51.01.502263-4), retornando estes os autos para julgamento com a informação da decisão definitiva neles proferida.

Ressalta-se que, após decisão definitiva dos processos acima mencionados, caso haja provimento parcial favorável ao contribuinte, deverá a unidade de origem especificar nestes autos quais os débitos foram ou homologados para fins de correta quantificação da compensação aqui debatida.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto

Voto Vencedor

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Redator Designado.

Com a devida vênia, ousou discordar do voto da ilustre Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

A controvérsia tratada nos autos diz respeito a pedido de saldo negativo de IRPJ composto por estimativas compensadas, mas não homologadas, em diversos processos.

Segundo a Recorrente, as não homologações de compensação levaram a Fazenda Nacional a propor a Execuções Fiscais. A Recorrente, por sua vez, opôs os Embargos à em ambas as execuções e teria oferecido garantia aos débitos.

Por essas razões, requer a Recorrente que se reconheça nos presentes autos que a não homologação levada a efeito nos processos prejudiciais não deve subsistir, levando ao reconhecimento do crédito pleiteado ainda em discussão nos presentes autos.

É incontroverso que os processos referentes às execuções fiscais ainda está em andamento.

Portanto, até o momento, a decisão definitiva na esfera administrativa não foi superada por qualquer decisão judicial, não cabendo nova rediscussão do tema nos presentes autos, conforme determina o art. 42 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 42. São definitivas as decisões:

[...]

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

[...]

Nesse cenário, faz-se necessário analisar se, nas condições atuais, o presente recurso estaria apto a ter seu mérito julgado, e, em caso afirmativo, qual o tratamento tributário mais adequado a ser dado.

Em primeiro lugar, a tese de que a estimativa compensada será cobrada de qualquer forma não prospera, uma vez que após o encerramento do período de apuração não há mais que se cobrar estimativas, e, até mesmo, pode até não haver sequer imposto a se cobrar no ajuste, quer pela apuração de prejuízo fiscal, quer pela apuração de valor de imposto de renda na fonte superior ao montante de imposto devido. Tal entendimento é corroborado pelos Pareceres PGFN/CAT nº 193/2013 e nº 88/2014.

O posicionamento final da PGFN chegou à seguinte conclusão (Parecer 88/2014):

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 Secretaria da 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.

Conforme se observa, conclui a PGFN que, após o final de período de apuração e transmissão da correspondente DIPJ, não há mais que se falar em estimativas, mas sim em cobrança de imposto apurado no ajuste.

Contudo, ressalta-se que continuam válidas as conclusões anteriores da PGFN, a saber:

*5. Desse modo, a consulta realizada em nada se assemelha as anteriores, em que foram tratadas as estimativas, ou seja, valores não consolidados no ajuste anual. Tanto o Parecer PGFN/CAT n.º 1.658/2011, quanto no Parecer PGFN/CAT n.º 193/2013 abordam os valores relativos a estimativa, não analisando a mudança de natureza que ocorre após o ajuste anual, portanto, **não vislumbramos nenhuma razão para alteração dos pareceres anteriores**, aos quais remetemos para questão das estimativas.
[g.n.]*

Ainda no Parecer PGFN 88/2014, assim se manifesta a Procuradoria:

*15. O IRPJ e a CSLL substituem as estimativas, contudo, é possível que os valores relativos à estimativa tenham sido compensados e computados **como pagamento no***

***momento do ajuste anual**, contudo, essa compensação pode não ser homologada, ocorrendo a decisão após a apuração do lucro real. Assim, tratar-se-iam de valores referentes a tributo consolidados com o ajuste anual, não mais de mera estimativa do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro. [g.n.]*

16. Esse entendimento já é aplicado pela Receita Federal do Brasil, vejamos trecho da Nota Cosit nº 31/2013, a qual serve de lastro à consulta:

"Portanto, ao apurar, em 31 de dezembro, o valor total do imposto devido em todo o ano-calendário, o sujeito passivo há de pagar esse valor, não havendo porque a RFB manter a cobrança de um débito (estimativa) que foi incorporado por outro (imposto a pagar). Isso é pacífico. A RFB não cobra estimativa não paga no ano-calendário: aplica multa de ofício e cobra o imposto devido na forma de saldo a pagar."

17. A leitura do trecho acima deixa claro que a RFB tem consciência da inviabilidade de cobrança das estimativas, pelo menos até a ocorrência do fato jurídico que enseja a incidência do IRPJ e CSLL na modalidade anual.

18. Ocorre que, após o ajuste, a estimativa é substituída pelo tributo, portanto, a estimativa extinta por meio de compensação foi incorporada ao ajuste, como explicado pela própria Receita Federal do Brasil na Nota Cosit nº 31/2013: [...]

Ante a tal cenário, a meu ver, somente poder-se-á promover a cobrança das estimativas se houver apuração de imposto devido, pois não há como converter estimativas em imposto apurado se, por exemplo, após o ajuste anual tiver sido apurado prejuízo fiscal.

Nesse sentido, chamo a atenção para os itens 15 e 34 do Parecer PGFN CAT 193/2013:

15. *Também se levanta a hipótese de possibilidade de parcelamento de estimativas nas hipóteses de parcelamento simplificado, contudo, não existe nenhuma previsão objetiva de que as estimativas possam ser parceladas, trata-se, como já afirmado, apenas de uma hipótese levantada na consulta. Ainda que se elaborasse uma regulamentação que permitisse o parcelamento das estimativas, continua valendo a premissa do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, **a estimativa é simples antecipação do tributo, sendo substituída pelo resultado apurado ao final do ano base, podendo inclusive não existir valor devido a título de tributo. Assim, caso realizado um parcelamento, a estimativa deixaria de existir no ano seguinte, ficando sem respaldo o parcelamento.** [g.n.]*

34. *Conclusivamente, os valores mensalmente apurados por estimativa, a título de antecipação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e não pagos, ainda que objetos de Declaração de Compensação não homologada, não podem ser inscritos em Dívida Ativa da União e, conseqüentemente, cobrados de per si.*

Reforço os dizeres do Parecer 88/2014 de que permanecem hígidas as considerações dos pareceres anteriores. E vê-se que o entendimento firmado é cristalino: não existindo valor devido a título tributo, não há como cobrarem-se estimativas, ainda que

parceladas. Nesse sentido a PGFN chega a afirmar que eventuais parcelamentos de estimativas deveriam ser cancelados se, ao final do exercício, restasse demonstrado que o contribuinte auferiu prejuízos fiscais.

Tal interpretação reforça a ideia de impossibilidade de conversão de estimativas não adimplidas em imposto devido nas hipóteses em que não houve apuração de imposto devido.

Com efeito, conclui ainda a PGFN que não é possível a cobrança de estimativas após o encerramento do período de apuração. Se for o caso, deve-se proceder a cobrança de eventual saldo de imposto a recolher. Assim, não havendo saldo de imposto a recolher, as estimativas declaradas e não extintas, quer por pagamento, quer por compensação, como no caso concreto, jamais serão alvo de cobrança, o que demonstra ainda mais a ausência de certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado pela Recorrente.

Há outras hipóteses em que tal conclusão pode ser aplicada como, por exemplo, quando o imposto devido for inferior ao imposto de renda retido na fonte, ou seja, em que não há necessidade de dedução das estimativas para fins de dedução do imposto devido, posto que integralmente deduzido pelo IRFonte.

Poder-se-ia resumir o raciocínio à ideia de que não cabe exercer a cobrança de qualquer valor que não seja devido. Se não há imposto devido, como cobrar as estimativas objeto de não homologação? Parece-me ser essa a ideia dos Pareceres exarados pela PGFN.

Ora, se a própria PGFN não permite que as estimativas, de *per si*, sejam inscritas em dívida ativa, cai de vez por terra o argumento de que estimativas compensadas devem ser consideradas na composição de saldo negativo ainda que tais compensações não sejam homologadas, uma vez que tais débitos não serão alvo de cobrança por parte da União.

De qualquer forma, ainda que me convencesse do contrário em relação às conclusões dos pareceres, particularmente não vejo como reconhecer o crédito se parte dos valores pleiteados (estimativas) no processo em que se analisa (por exemplo, ano "X"), depende do provimento de recurso no processo em que se analisa o crédito do período "X-1". Não vejo como razoável reconhecer-se indébito tributário sem que o crédito requerido tenha sido efetivamente extinto. Se a mera possibilidade de cobrança fosse suficiente para reconhecer-se um determinado indébito, não haveria porque não se reconhecer débitos confessados em DCTF, mas que não foram adimplidos, pois, da mesma forma que nos casos da DComp, o débito informado em DCTF configura confissão de dívida.

E mesmo na hipótese de extinção do processo administrativo e inscrição em dívida ativa dos débitos em questão (quer como estimativas, quer como imposto devido no ajuste anual), a presunção de certeza de liquidez e certeza se dá quanto ao crédito da Fazenda (débito do contribuinte), e não o contrário. Somente há que se falar em certeza e liquidez do crédito do contribuinte em caso de extinção de seu débito inicial utilizado posteriormente na formação desse indébito, ou, se ainda não perfectibilizada a extinção, haja ao menos certeza de que o débito será adimplido, conforme explanarei na sequência deste voto.

De outra banda, indeferir o crédito pleiteado sem que o litígio administrativo tenha findado, também não me parece razoável.

Em situações como a ora analisada, este colegiado tem adotado uma posição conservadora, visando a resguardar os interesses de ambas as partes: não se reconhece o direito creditório, mas também não se permite uma duplicidade de cobrança dos valores de estimativa cuja compensação foi não homologada, por meio do sobrestamento do julgamento até que os processos prejudiciais tenham seu término na esfera administrativa.

Contudo, no caso sob análise, após os debates, todos os conselheiros ficaram convencidos de que todos os processos tidos como prejudiciais já haviam se encerrado na esfera administrativa, não havendo sentido no sobrestamento do julgamento do presente feito.

A ilustre Conselheira Relatora, Bianca Felícia Rothschild, também se convenceu dessa impossibilidade de sobrestamento, contudo, não teve a oportunidade de alterar seu voto já proferido, pois, após o pedido de vista, na reunião seguinte, não pôde comparecer às reuniões posteriores em razão de restrições médicas, prevalecendo assim o seu voto já proferido, nos termos dos §§ 4º e 5º do art. 58 do Anexo II do RICARF.

Desse modo, entendo que deva ser superada a proposta de sobrestamento do feito até o encerramento dos processos administrativos encaminhada pela Conselheira Relatora.

No que atine ao sobrestamento do julgamento até encerramento de uma execução fiscal já proposta pela União relativa à parte das estimativas ora em debate, entendeu a maioria do colegiado que também não seria óbice para o prosseguimento do julgamento, até mesmo pelo encaminhamento de mérito que se seguiu.

Passo, então, à análise do mérito da exigência.

Retornando ao cerne do debate, em que pesem as restrições de cobrança das estimativas trazidas pelos Pareceres PGFN/CAT nº 193/2013 e nº 88/2014, talvez justamente por se tratarem de decisões anteriores à edição de tais pareceres, o fato é que houve inscrição em dívida ativa das estimativas de IRPJ que compõem o saldo negativo em discussão neste processo.

Venho me manifestando no sentido não ser razoável considerar como líquido e certo os créditos de estimativa somente pelo fato da possibilidade de virem a ser cobrados pela Fazenda. Infelizmente, sabe-se que, na prática, é muito baixa a efetividade das execuções fiscais no Brasil, o que aumentaria sobremaneira a possibilidade de se devolver um tributo a determinado contribuinte sem que, jamais, o crédito tributário tenha sido efetivamente extinto.

Contudo, no presente caso, compulsando a cópia dos Embargos à Execução nº 0025946-72.2018.4.02.5101 (inicial às fls. 684-804 – referente à estimativa de R\$ 11.894.407,26 – 09/2009) e dos Embargos à Execução nº 05011681-52.2011.4.02.5101 (inicial às fls. 816-899 – referente à estimativa de R\$ 32.594.785,45 – 12/2009), constatei que os débitos estão garantidos por apólices de seguro acolhidas pelo Poder Judiciário (fls. 652-672/673-683 e fls. 625-635/903-905, respectivamente).

Ressalte-se que não há dúvidas de que a inscrição dos valores em questão é alvo das Execuções Fiscais a que se referem os embargos citados, bastando confrontar as CDA (fls. 645-651 e fls. 805-812), as iniciais das Execuções Fiscais (fls. 622-624 e fls. 813-815) e os extratos obtidos pela Recorrente junto ao E-CAC (fls. 900-902 e fls. 906-908).

Nesse cenário, do mesmo modo que já decidi no Acórdão 1402-002.330, na condição de relator, entendo que o apelo da Recorrente deve ser provido.

Isso porque, como o contribuinte, em seus Embargos, não contesta a existência dos débitos originais das estimativas em questão¹, mas sim considera que havia crédito disponível para extingui-las via compensação, se pode concluir que as estimativas em questão ou serão consideradas homologadas (na hipótese de o contribuinte obter êxito em seus Embargos à Execução), ou será extinta por pagamento, ainda que mediante o seguro garantia que afiança ambas as execuções fiscais. Nessa hipótese, se ainda não foram extintas os débitos de estimativa em debate, há segurança suficiente de que serão.

Logo, entendo que, a despeito do mérito discutido nessas execuções e respectivos embargos, as estimativas que compõem o saldo negativo ora em análise devem ser reconhecidas.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

¹ Caso houvesse contestação do contribuinte em relação à existência dos débitos iniciais de estimativa, a conclusão a que chegaria seria diversa, pois em caso de êxito em seu pleito, não haveria estimativas extintas por pagamento ou compensação, e, conseqüentemente, não poderiam compor o saldo negativo ora pleiteado.

Declaração de Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto.

Peço vênia ao Ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto para apresentar as razões pelas quais **acompanhei** seu abalizado voto pelas conclusões.

O presente processo tem origem em pedidos de compensação formulados pela Recorrente, cujo crédito é oriundo de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2009 (exercício 2010), composto por retenções na fonte, estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores e estimativas compensadas com outros créditos.

O despacho decisório proferido reconheceu apenas a composição do saldo no que se referia às retenções na fonte, glosando as estimativas compensadas sob o fundamento que as DCOMPs que visavam o sem adimplemento **não foram homologadas** pelas autoridades administrativas em seus respectivos processos administrativos. Especificamente, não se homologou as DCOMPs transmitidas para o adimplemento das estimativas apuradas em 09/2009 e 12/2009, nos valores de R\$ 11.894.407,26 e 32.594.785,45, respectivamente.

Como comprovado pelo Recorrente, em razão dos débitos que exsurtem da não homologação das estimativas compensadas e do fato da incontrovérsia sobre o *quantum* - visto que declarados pelo próprio contribuinte - os créditos foram inscritos em Dívida Ativa e atualmente se encontram em execução fiscal, com garantia apresentada pelo executado.

O Conselheiro Fernando Brasil, em seu voto, entendeu que as estimativas compensadas e não homologadas dariam direito ao crédito correspondente - para a composição do saldo negativo compensado nestes autos - na esteira do julgamento do Acórdão CARF nº 1402-002.330.

Estabeleceu o Colegiado, como marco, a garantia de adimplemento do crédito tributário como condição para que fosse reconhecido o direito creditório correspondente do contribuinte, sob o argumento de que não se poderia pleitear crédito sobre um débito que sequer foi pago.

Com a devida vênia, entendo que essa condição só faria sentido diante de um pedido de restituição, que o art. 165 do Código Tributário Nacional exige expressamente a ocorrência de pagamento na forma do art. 162 da mesma lei:

*Art. 165. **O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento**, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

No presente caso, entretanto, trata-se de **compensação**, cujo tratamento jurídico está delineado no art. 170 do CTN:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, **autorizar a compensação de créditos tributários com CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

Da mesma forma, no âmbito federal, dispõe o *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96:

*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.***

Como se vê da literalidade dos dispositivos, o que a lei exige, para fins de compensação, é que o crédito seja apurado e goze de liquidez e certeza, atributos que restaram efetivamente verificados uma vez que a discussão no âmbito administrativo se tornou definitiva, inclusive com a inclusão dos mesmos em CDAs, tornando-os exequíveis.

Portanto, reconheço que a geração de saldo negativo de IRPJ não está condicionado ao efetivo e terminal adimplemento das estimativas, mas ao reconhecimento delas enquanto crédito tributário líquido e certo, não havendo que se confundir fases distintas do fenômeno tributário, quais sejam, o reconhecimento/nascimento do crédito e o seu adimplemento.

Um argumento que me parece reforçar a desnecessidade de pagamento ou compensação para que se reconheça o crédito correspondente à estimativa consiste na possibilidade desse crédito tributário declarado e não pago ser extinto por diversas formas, como decadência, prescrição ou remissão, nos termos do art. 156 do CTN, ou mesmo por prescrição intercorrente, no âmbito da execução fiscal, sem que essa ausência de pagamento impeça o aproveitamento da estimativa extinta na composição de saldo negativo compensável.

Assim, estou convicto de que o adimplemento - ou garantia deste - não é condição do reconhecimento do crédito compensável, mas sim a sua liquidez e certeza, hauridas da consolidação administrativa da discussão e da ausência de discussão do montante declarado pelo contribuinte.

Além disso, caso o crédito de saldo negativo seja desconsiderado pelo simples fato da quitação das antecipações que compõem o pedido de compensação não terem sido homologados, estará configurada uma *cobrança em duplicidade do tributo* cobra-se numa

ponta o débito aberto da estimativa, e cobra-se na outra ponta a diferença decorrente do saldo negativo glosado pela fiscalização.

Ademais, a própria RFB, através da **Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006**, traça a diferença no tratamento das compensações consideradas não declaradas e as não homologadas, para fins de glosa do saldo negativo apurado na DIPJ, cuja ementa é expressa, nesse sentido.

Por fim, há que se frisar que se trata de uma posição reiteradamente adotada no âmbito deste CARF, inclusive com decisão recente da CSRF, conforme a ementa 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. 9101-002.489, DJ 06/12/2016)

Nesses termos, voto por dar provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de créditos feita pela fiscalização.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto