



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.902531/2016-12
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.147 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 8 de junho de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VALE S.A

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

Ano-calendário: 2011

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

ESTIMATIVAS COMPENSADAS E NÃO HOMOLOGADAS.
RECONHECIMENTO DE SALDO NEGATIVO.

Não se conhece de recurso especial contra acórdão que aplica entendimento de súmula aprovada depois de sua edição.

Para além disso, a distinção no regramento analisado por acórdão recorrido e acórdão paradigma impede o conhecimento do recurso especial, na medida em que justifica as soluções jurídicas diversas adotadas pelos Colegiados. O efeito de confissão de dívida atribuído à declaração de compensação, pela Lei nº 10.833/2003, distingue o tratamento da compensação de estimativa no acórdão recorrido daquele conferido pelo acórdão paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carlos Henrique de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Luis Henrique Marotti Toselli, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Alexandre Evaristo Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.147 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16682.902531/2016-12

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN", e-fls. 1238/1253) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1302-003.105 (e-fls. 1230/1236), na sessão de 20 de setembro de 2018, no qual o Colegiado *a quo*, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2011

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

Nos termos do art. 170 do CTN, são compensáveis os créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

O litígio decorreu da não-homologação de compensações vinculadas ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2011, em razão da confirmação parcial das estimativas que o compunham (e-fls. 1080). A autoridade julgadora de 1ª instância indeferiu a manifestação de inconformidade porque careceria *de certeza e liquidez a parcela do crédito pleiteado utilizada para compor o saldo negativo* (e-fls. 1084/1092). O Colegiado *a quo*, por sua vez, deu provimento ao recurso voluntário por entender que a exclusão das estimativas configuraria *bis in idem*, na medida em que tal valor poderia se exigido nos processos administrativos de controle das compensações (e-fls. 1230/1236).

Os autos do processo foram recebidos na PGFN em 19/11/2018 (e-fl. 1237) e retornaram ao CARF em 21/12/2018 veiculando o recurso especial de e-fls. 1238/1253, no qual a Fazenda suscita divergência jurisprudencial admitida pelo despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 1256/1266, do qual se extrai:

Contra essa decisão, a PFN apresenta Recurso Especial (e-fls. 342/357) alegando que o Acórdão nº 1302-003.105 deu interpretação divergente à legislação tributária, mais especificamente no que toca aos arts. 156, II e 170 do CTN; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, daquela dada por outros julgados do CARF quanto à **possibilidade de o saldo negativo composto por estimativas objeto de declarações de compensação não homologadas (pendentes de homologação), ser considerado como crédito líquido e certos**. Indica como paradigmas o Acórdão nº 1301-001.532 e o Acórdão nº 1801-00.108.

No pedido final requer o provimento do Recurso Especial, a fim de que seja reformado o acórdão recorrido, restabelecendo-se no ponto a decisão de primeira instância.

[...]

Tempestividade.

De acordo com o art. 79, Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 e alterações, o Procurador da Fazenda Nacional será considerado intimado pessoalmente das decisões do CARF, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN, salvo se antes dessa data o Procurador se der por intimado mediante ciência nos autos.

Na hipótese, o despacho de encaminhamento dos autos do processo digital à PGFN data de 19/11/2018 (e-fl. 341). O prazo de 30 (trinta) dias para que se considere feita a intimação passou a correr de 20/11/2018, encerrando-se em 19/12/2018. Assim, o prazo de 15 (quinze) dias para interposição de recurso especial iniciou-se no dia 20/12/2018, esgotando-se em 3/1/2019. Como o Recurso Especial foi manejado em 21/12/2018 (conforme despacho de encaminhamento à e-fl. 358), ele é tempestivo.

As ementas dos acórdãos indicados como paradigmas foram transcritas integralmente no corpo das razões recursais

Passo ao exame da divergência.

Divergência: possibilidade de o saldo negativo composto por estimativas objeto de declarações de compensação não homologadas, ou pendentes de homologação, ser considerado como crédito líquido e certo.

A recorrente alega que, em resumo, que a decisão recorrida reconhece saldo negativo correspondente a estimativas objeto de declarações de compensação não homologadas ou pendentes de homologação, como créditos líquidos e certos, enquanto que os paradigmas teriam decidido que, no cálculo do saldo negativo, é correta a glosa de estimativas objeto de compensação em PER/DCOMP não homologada ou pendente de homologação.

Com efeito, a decisão atacada analisou caso em que o sujeito passivo apresentou PER/DCOMP indicando como direito creditório saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2011, no valor de R\$ 135.984.996,49. Esse saldo negativo foi composto por estimativas apuradas no mesmo ano-calendário e indicadas para compensação em outras PER/DCOMP, com saldos negativos de períodos anteriores, tratadas em outros processos administrativos, muitas das quais foram não homologadas ou foram homologadas parcialmente, mas ainda se encontram pendentes de decisões definitivas, razão pela qual o órgão de origem e a DRJ decidiram por reconhecer apenas parcialmente o crédito pleiteado nestes autos e homologar em parte as compensações.

O colegiado de origem entendeu que não se poderia negar o pleito da interessada, por considerar que, independentemente do desfecho que venha a ser dado às referidas compensações das estimativas, haverá situação de legitimidade do crédito componente do saldo negativo declarado, seja pelo pagamento do respectivo débito, seja pela sua homologação, conforme entendimento da COSIT/RFB (Solução de Consulta 18/2006), e do próprio CARF, conforme os seguintes trechos colacionados pela recorrente:

Na forma relatada, houve parcial homologação da DCOMP 18598.02983.290812.1.3.022855 e não homologação da DCOMP 32733.94682.290812.1.3.021973, as quais registraram créditos de saldo negativo de IRPJ estimativa da Recorrente (jan/2011 a dez/2011), utilizados para quitação de débitos de IRPJ e CSLL estimativa (jul/2012), não tendo sido reconhecida a parcela remanescente dos créditos, sob o entendimento de que seriam insuficientes os créditos, em razão da ausência de confirmação de parcela desse, correspondente às compensações efetuadas por meio de outras DCOMPs parcialmente homologadas ou não homologadas (à época, todas estavam pendentes de julgamento definitivo).

[...]

Observa-se que, o valor principal em questão (R\$ 129.561.233,04) se refere exatamente ao valor ainda não homologado das 12 PER/DCOMPs relacionadas pela recorrente (R\$ 121.962.941,50), acrescidas do valor da taxa SELIC (6,23%) aplicável da data de apuração do crédito à de transmissão das DCOMPs.

Dessa forma, não há como manter a decisão da DRJ de não homologar as DCOMPs citadas, considerando-se que, independentemente do desfecho que venha a ser dado às referidas compensações, haverá situação de legitimidade do crédito componente do saldo negativo declarado, seja pelo pagamento do respectivo débito, seja pela sua homologação, conforme entendimento da própria COSIT/RFB (Solução de Consulta 18/2006), deste CARF e da CSRF.

[...]

Verifica-se, portanto, que as condições de liquidez e certeza do crédito demandadas pelo art. 170 do CTN que se encontram presentes no próprio CTN (art. 150, §1º), na legislação específica das compensações (art. 6º, §1º, II e art. 74, §§2o a 7o da Lei 9.430/96), e na jurisprudência dos nossos tribunais judiciais

e administrativos, em quaisquer dos dois desfechos que venham a ter os respectivos pleitos, tem como consequência a legitimidade do crédito componente do saldo credor utilizado nos PER/DCOMP ora sob análise.

O primeiro acórdão indicado como paradigma tem a seguinte ementa:

Acórdão n.º 1301-001.532

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa: COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF. COMPROVANTE DE RENDIMENTOS.

A apresentação de comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora, é suficiente para comprovar a retenção do IRRF pleiteado no saldo negativo de IRPJ informado em DCOMP, ainda que a fonte pagadora não tenha informado tais valores em DIRF.

COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVAS. QUITAÇÃO POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. Correta a glosa do saldo negativo de IRPJ, de estimativas que teriam sido quitadas por compensação, mas que não restaram homologadas.

Este primeiro paradigma tratou de apreciar compensação de débitos com crédito relativo a saldo negativo, conforme os seguintes trechos do relatório da decisão, colacionado pela PGFN:

Relatório

(...)

Trata a lide de pedido de compensação de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano calendário 2001.

A unidade administrativa (DERAT/SP) que primeiro analisou os pedidos formulados pela empresa os indeferiu, após concluir que não restou comprovada a existência de IRRF no montante de R\$ 172.116,90 em relação ao total pleiteado (R\$ 2.949.972,39) e ainda que não foi comprovada a quitação de estimativas no valor de R\$ 52.138,25 relativa ao mês de janeiro de 2001.

A composição do referido saldo negativo foi analisada pelo órgão de origem que considerou não comprovadas parcelas de antecipação a título de IRRF e estimativa de janeiro de 2001. Ocorre que a estimativa não comprovada foi objeto de compensação, sem processo, com saldo negativo de 2000, este último objeto de pleito em outro processo administrativo. E esse saldo negativo de 2000 foi considerado, no outro processo, insuficiente para compensar todas as estimativas, tanto aquelas indicadas para compensação em processos administrativos, quanto aquelas compensadas sem processo. Isso se extrai do trecho do voto paradigma que reproduz o quanto decidido em primeira instância naqueles autos:

10.2.3. Em relação ao IR Mensal calculado por estimativa relativo a janeiro de 2001, tem-se a tecer os seguintes comentários:

10.2.3.1. na DCTF (fl. 252) foi informado que o débito no código 2362, período de apuração janeiro/2001, no valor de R\$ 52.138,25, foi compensado "sem processo" com SNIRPJ AC 2000;

10.2.3.2. o processo administrativo n.º 11831.001354/2001-02 controla o crédito referente ao SNIRPJ AC 2000 e compensação com débitos nele indicados. Dentre estes débitos, não se encontra o supracitado (código 2362; janeiro/2001), conforme fls. 256 a 258. Observa-se que o SNIRPJ AC 2000 deferido foi integralmente utilizado na compensação dos débitos que constavam do processo referido;

10.2.3.3. nada foi trazido de modo a comprovar a alegada compensação com a estimativa referente a janeiro de 2001. Ademais, não restou crédito referente ao

SNIRPJ AC 2000. Portanto, correta a Autoridade Administrativa ao não considerar tal valor na apuração do saldo negativo do AC 2001.

Analisando o pleito - direito creditório relativo ao saldo negativo de 2001 - o colegiado que proferiu o paradigma assentou que a estimativa de janeiro de 2001 não fora compensada com o saldo negativo de 2000, porque esse débito não foi incluído na DCOMP, para compensação com saldo negativo de 2000, no processo conexo. Como havia outros débitos atrelados ao saldo negativo de 2000, concluiu-se que ele não era suficiente para quitar essa estimativa de janeiro de 2001, ainda que sem processo. Assim, o saldo negativo de 2001, pleiteado, restou reconhecido apenas parcialmente.

Eis o trecho do voto do paradigma que faz referência ao caso:

Como se constata do excerto transcrito do acórdão recorrido a diferença refere-se à estimativa que teria sido quitada por meio de compensação com saldo negativo de IRPJ do ano 2000. Ocorre que tal débito não restou extinto por compensação, na medida em que as compensações relativas ao saldo negativo de IRPJ do ano 2000, analisadas no processo administrativo nº 11831.001354/2001-02, não incluem este período, uma vez que o crédito reconhecido não foi suficiente para quitar todas as compensações pleiteadas.

De se lembrar que, na época dos fatos narrados no processo paradigma, a legislação permitia a compensação sem processo, como de fato houve, no caso, a compensação sem processo, que somente não foi homologada por insuficiência do direito creditório. Essa sistemática de compensação somente foi modificada em 2002, pela MP nº 66, de 2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002, que instituiu a Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

Por outro lado, no recorrido, tratou-se de apresentação de Declaração de Compensação, já nos moldes estabelecidos posteriormente à Lei nº 10.637/2002, em que a legislação exige a apresentação de Declaração de Compensação às quais foram atribuídos determinados efeitos, dentre os quais o de imediata extinção do débito sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Daí, porque a fundamentação adotada pelo colegiado *a quo* foi outra, no sentido de que, independentemente do desfecho que venha a ser dado às compensações das estimativas de 2011, com saldos negativos de anos anteriores tratadas em outros processos, "*haverá situação de legitimidade do crédito componente do saldo negativo declarado, seja pelo pagamento do respectivo débito, seja pela sua homologação,...*"

Assim, embora haja uma aparente semelhança, há peculiaridades no caso analisado pelo paradigma nº 1301-001.532, que não se fazem presentes no caso do acórdão recorrido, além do que o arcabouço normativo que imperava numa época - paradigma - e em outra - recorrido - é diferente. No caso do paradigma, antes da introdução da Declaração de Compensação, ou seja, para compensações realizadas anteriormente à MP nº 66/2002, e para o recorrido, já sob a égide da Declaração de Compensação, para fatos posteriores.

A 1ª Turma da CSRF já decidiu pela imprestabilidade desse paradigma para o fim de caracterização de divergência jurisprudencial em relação a casos em que se discute a possibilidade de se reconhecer direito creditório a título de saldo negativo, quando formado por antecipações objeto de não homologação ou parcial homologação, em processos sem trânsito em julgado referentes a períodos de apuração submetidos à égide da legislação anterior à MP nº 66, de 2002, como é o caso do Acórdão nº 9101-003.739.

Dessa forma, na comparação com o primeiro paradigma divergência não se caracteriza.

O segundo paradigma indicado pela PFN, no mesmo tema, recebeu a seguinte ementa:

Acórdão nº 1801-00.108

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2003

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM CRÉDITOS SUB JUDICE.

Não homologa-se declaração de compensação cujo crédito é saldo negativo de IRPJ formado por estimativas mensais cuja quitação foi efetuada por compensação não homologada pela autoridade administrativa, estando os processos pertinentes em trâmite, por carecer o crédito da presunção de liquidez e certeza que o instituto da compensação tributária exige, nos termos do artigo 170 do CTN.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2003

PREJUDICIALIDADE NO JULGAMENTO. OUTRAS DCOMP.

Não prejudica a apreciação de processo cujo objeto é a não homologação de declaração de compensação de saldo negativo de IRPJ formado por estimativas cujas quitações se deram por meio de outras Dcomp não homologadas e ainda sub judice.

Este paradigma analisou situação em que, em 2004, o sujeito passivo transmitiu Declaração de Compensação - PER/DCOMP com o objetivo de utilizar direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, para quitar outros débitos de sua responsabilidade. Esse saldo negativo de IRPJ de 2002 foi formado por antecipações a título de estimativas indicadas em outras PER/DCOMP para quitação com saldos negativos de períodos anteriores, ou com amparo em medida judicial, ou indicadas em DCTF como compensadas *sub-judice*, mas todas elas tratadas em outros processos administrativos que ainda não haviam sido definitivamente decididos.

A defesa alegou que, em não havendo o trânsito em julgado nos processos que tratavam das compensações das estimativas do ano de 2002, não se lhe poderia negar o pleito de ver reconhecido o saldo negativo de 2002, ou, ao menos, que fosse sobrestado o seu julgamento.

O colegiado de origem assinalou que não lhe cabia pronunciar-se acerca dos litígios instaurados nos outros processos administrativos, mas tão-somente sobre o direito creditório pleiteado nos autos do paradigma e que, nesse contexto, o crédito apresentado no momento da apresentação do PER/DCOMP não possuía certeza nem liquidez e, assim, não poderia ser reconhecido.

Observe-se dos seguintes trechos do voto colacionados pela recorrente:

O litígio centraliza-se na existência ou não de saldo negativo de IRPJ apurado no ajuste do ano-calendário de 2002, formado pelas estimativas mensais de IRPJ, cujo valor a recorrente almeja compensar com débitos do IRPJ do ano seguinte.

(...)

Em segundo lugar, também **não cabe qualquer manifestação sobre os objetos dos processos administrativos n's:**

-11020.00003712003-77, segundo a recorrente ainda em trâmite administrativo, no qual foi formalizada Dcomp relativa às estimativas de IRPJ quitadas por compensações com os referidos créditos judiciais;

-11020.000426/2005-64, também em trâmite administrativo, no qual foi formalizada Dcomp para compensar outras estimativas de IRPJ, também do ano de 2002, com o saldo negativo de IRPJ do ano de 2001 (ex 2002);

-11020.0003079/2003-60, que cuida de litígio instaurado pela lavratura de Auto de Infração exigindo as estimativas de IRPJ cujas compensações não foram homologadas nos processos acima citados, também ainda não transitado em julgado.

Por terceiro, também não compete a esse órgão julgador manifestar-se sobre a cobrança dos débitos confessados nas Dcomp não homologadas (ou em DCTF) e/ou duplicidade de cobrança devido à lavratura de Auto de Infração ou por

qualquer outra razão, visto que, ou é matéria objeto de outro processo administrativo, ou foge ao escopo deste julgamento.

Desta forma, resta claro que os limites da lide — a homologação da compensação pleiteada — se circunscrevem a essas estimativas, IRPJ, cujas quitações foram realizadas em DCTF por declarações de compensações (Dcomp) que estão sob julgamento administrativo, relativamente ao ano-calendário de 2002, e que formaram o saldo negativo de IRPJ, exercício 2003, ora matéria objeto do presente processo.

(...)

A recorrente reitera diversas vezes em seu arrazoado sobre a impossibilidade de não se homologar a presente Dcomp em face da existência de outros processos administrativos estarem em trâmite, mais precisamente o processo nº 11020.000037/2003-77, sem decisão transitada em julgado, dada a sua conexidade.

Argumenta que, no mínimo, o presente deveria restar sobrestado.

[...]

Com efeito, no entanto, deve ser reconhecido que se as decisões administrativas definitivas aceitarem por quitadas as tais estimativas de CSLL a contribuinte tem o direito de requerer a sua restituição ou de compensá-las com tributos federais.

Ao contrário senso, pode-se também afirmar que se os créditos não forem administrativamente acatados administrativamente será o contribuinte considerado devedor do fisco e não haverá o saldo negativo de IRPJ ora discutido.

O que ocorre, em uma mais profunda análise, é o momento propício para exercer esse direito — de restituir ou compensar.

Atualmente, e enquanto esse processo tem seu curso, o que se pode afirmar com toda a certeza é que o direito da contribuinte se traduz em uma expectativa de direito, na verdade.

A existência por si só de outro processo - judicial ou administrativo, não importa - discutindo os créditos, se estes existem ou não, fulmina o direito de ação da contribuinte em pretender homologar compensação com os débitos já vencidos.

E essa questão já adentra ao mérito, pois trata da liquidez e certeza dos créditos e do aspecto tributário do instituto da homologação.

Pois, na questão da prejudicialidade do julgamento, não entendo que esta seja motivo determinante para sobrestar o presente processo administrativo. Não é possível, no direito processual tributário, estabelecer a conexidade proposta com o fim de sobrestar processos autônomos, sob pena dos contribuintes sempre ficarem, Veja-se que não se tratam de processos reflexos, mas como esclareço, do momento oportuno para o contribuinte exercer seu direito.

Se o crédito não guarda liquidez e/ou certeza não pode ser objeto de declaração de compensação, ou mesmo pedido de restituição, e aqui encerra-se a questão de prejudicialidade lógica proposta.

(...)

Falta à contribuinte, no caso em tela, para ver seu direito atendido, condição sine qua non para exercê-lo.

Necessariamente deveria ter aguardado a decisão definitiva dos processos administrativos n.ºs 11020.000037/2003-77 e 11020.000426/2005-64 para requerer qualquer medida de direito em relação aos créditos objetos destes processos. A meu ver, muito menos poderia ter informado em DCTF que os

valores devidos a título de IRRJ estimados foram quitados com compensações ainda não homologadas.

[...]

E, valendo-me da fundamentação do acórdão ora debatido, repiso que a lei ordinária lá citada (art. 74 da Lei nº 9.430/96) delegou à autoridade administrativa analisar o cabimento da compensação pleiteada. Nada é feito com mero efeito declaratório, em se tratando de compensação tributária, mas sim constitutivo.

(...)

E quanto à sorte dos demais processos administrativos, não importa para se dirimir a lide aqui proposta. Tendo resultado favorável à contribuinte, nas Dcomp não homologadas que refletem neste processo, poderá, após o reconhecimento administrativo, requerer a restituição dos créditos oportunamente ou compensá-los com débitos vincendos.

Sendo-lhe desfavorável, não haverá prejuízo ao fisco no sentido de 'restituir' o que não foi pago, com sequencial compensação incabível.

Por todo o exposto, voto em rejeitar a preliminar suscitada, para, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário

Tratam-se, assim, de fatos similares àqueles apreciados pelo acórdão recorrido, sob a égide do mesmo ordenamento jurídico. Mas os colegiados proferiram entendimentos divergentes. O recorrido, no sentido de que deve ser reconhecido o direito creditório a título de saldo negativo, ainda que formado por estimativas compensadas em outros processos com saldos de períodos anteriores e não homologadas ou pendentes de homologação. O paradigma, em outra direção, a de que não se pode conceder crédito a título de saldo negativo de IRPJ, formado por antecipações cuja compensação está pendente de homologação ou de decisão definitiva, porque ao crédito faltariam os atributos da certeza e liquidez.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que seja rediscutida a **possibilidade de o saldo negativo composto por estimativas objeto de declarações de compensação não homologadas, ou pendentes de homologação, ser considerado como crédito líquido e certo.** *(destaques do original)*

A PGFN se reporta à legislação de regência da compensação e assevera:

Insta salientar ainda que os princípios da verdade material e da economia processual, apesar de louváveis, devem ser aplicados com cautela e, sobretudo, sem desrespeito ao princípio da legalidade insculpido no art. 37 da CF.

Até o momento, as estimativas indicadas para compensação em DCOMP não homologada/pendentes de homologação, integrantes do saldo negativo em análise, não foram quitadas.

Logo, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo, pois negou homologação à compensação na parte relativa às estimativas que não foram liquidadas até o momento.

Se não homologada a compensação, a estimativa não pode integrar o saldo negativo postulado em outro processo de compensação, por faltar-lhe os atributos de liquidez e certeza. Não é por outra razão que a lei determina que “A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação” (art. 74, § 2º, Lei nº 9.430/96). Dessa forma, os débitos próprios, identificados pelo contribuinte nas DCOMP anexadas ao processo passam a extintos pela compensação, e assim permanecem até a invalidação do procedimento pela RFB.

Não se admite no nosso sistema PER/DCOMPs condicionais. Isto é, PER/DCOMPs transmitidas, sendo que os créditos ainda não líquidos e certos poderão gozar desses atributos em momento posterior em razão do reconhecimento do crédito discutido em outro feito, situação que poderá ocorrer ou não.

Reporta-se a outros julgados em favor de seu entendimento e conclui:

Em suma:

(a) De acordo com o disposto na Lei nº 9.430/96, e na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 a compensação é considerada declarada, tendo como principal efeito a extinção dos débitos sob condição resolutória de posterior homologação. E, nos termos do art. 170, do CTN, a compensação de créditos tributários somente está autorizada com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. Assim, a PER/DCOMP, no momento de sua transmissão, deve apontar créditos líquidos e certos, sob pena de não-homologação da compensação declarada.

(b) A condição acima exposta não foi implementada no presente caso porque no momento da transmissão das PER/DCOMPs, não havia créditos líquidos e certos, referente ao montante das estimativas não quitadas até o momento, mesmo diante de sua confissão por meio de declaração de compensação não homologada.

(c) Não suficiente, não tem lugar no ordenamento jurídico a transmissão de PER/DCOMPs de caráter condicional, sujeitas a evento futuro e incerto de que os créditos ali apontados irão, em proporção igual ou menor, gozar dos atributos de certeza e liquidez.

(d) A mera confissão de dívida em DCOMP, por si só, não implica na quitação da estimativa, que, diante da não homologação da compensação, permanece sob exigência, razão pela qual não pode integrar o saldo negativo do período correspondente.

Logo, sob qualquer ótica que se vislumbre a questão, é forçoso concluir que o acórdão hostilizado merece reforma, devendo ser restabelecida a decisão de primeira instância no ponto em vergasta.

Pede, assim, que seja provido o recurso especial, *a fim de que seja reformado o r. acórdão, restabelecendo-se no ponto a decisão de primeira instância, nos termos da fundamentação supra.*

Cientificada em 03/05/2019 (e-fls. 1270), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 17/05/2019 (e-fls. 1273/1290) na qual afirma não atendidos os requisitos de admissibilidade do recurso especial porque: (i) houve erro na indicação do segundo paradigma, porque *por simples pesquisa ao site do CARF* obtém-se em resposta quatro páginas de possíveis acórdãos; (iii) houve recortes do voto do paradigma nº 1801-00.108 no exame de admissibilidade, e apenas a análise de sua íntegra permite afirmar, com certeza, que há similitude fática.

No mérito, invoca entendimento do Superior Tribunal de Justiça *que trata como absolutamente legítima a restituição de créditos decorrentes da apuração de saldos negativos de IRPJ e CSLL*, e reporta-se as dispositivos legais que regem a compensação para afirmar *inequívoco na legislação e na jurisprudência que, em tendo sido apurados créditos relativos a saldo negativo de IRPJ (devidamente declarados, seja nas suas DCOMPs, seja na DIPJ da empresa) é legítima a utilização dos mesmos, pela via da compensação, exatamente como ocorrido nos autos.*

Observa que a DCOMP constitui *mecanismo legal de confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados*, e conclui que *ainda que configurada a hipótese menos favorável de não homologação das DCOMPs, componentes do saldo negativo pleiteado, não haveria falar em insuficiência do saldo negativo, vez que este será objeto de cobrança nos respectivos autos, os quais ainda se*

encontram pendentes de julgamento administrativo definitivo. Reporta-se a julgados desta 1ª Turma neste sentido e a decisão da DRJ/RJO reconhecendo a ilegitimidade de tais glosas, e prossegue citando a jurisprudência recente de Turmas Ordinárias também favoráveis ao reconhecimento das estimativas compensadas na composição do saldo negativo.

Afirma a impossibilidade de cobrança em duplicidade e a ofensa ao princípio da verdade material e ao art. 142 do CTN, finalizando com o pedido de que o recurso seja inadmitido ou, ainda, no mérito, desprovido, mantendo-se o v. acórdão recorrido.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

Registre-se, inicialmente, que o entendimento que orienta o recorrido restou consolidado na Súmula CARF nº 177:

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, por força do art. 67, §3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, o recurso especial da PGFN não mais poderia ter seguimento.

De toda a sorte, são mantidos os fundamentos desenvolvidos em face do apontamento, pela Contribuinte, de dificuldades na identificação do paradigma indicado pela PGFN e a afirmação de não ser possível avaliar se há similitude fática entre os casos comparados.

Tem-se por desnecessário esclarecer os pontos questionados na medida em que, em sessão anterior, este Colegiado acolheu a arguição apresentada pela mesma Contribuinte, em circunstâncias idênticas, acerca da impossibilidade de conhecimento do recurso especial da PGFN¹.

Isto porque em contrarrazões ao recurso especial apresentadas pela Contribuinte no processo administrativo nº 16682.900784/2015-71, além de destacar o fato de a questão posta depender de *revolvimento fático*, ela pediu que fosse negado conhecimento ao recurso especial da PGFN porque o segundo paradigma indicado também não se prestaria à caracterização da divergência por ter analisado *a temática em pauta sob a égide de distinto arcabouço normativo*, visto se reportar a saldo negativo de 2001, composto por compensações realizadas sob a égide da redação original do art. 74 da Lei nº 9.430/96, e assim *desconsideradas porque juridicamente não lhes eram outorgados efeitos de confissão de dívida*.

O paradigma aceito no exame de admissibilidade (Acórdão nº 1801-00.108) foi rejeitado como tal, à unanimidade, no Acórdão nº 9101-004.036², nos termos do voto condutor da ex-Conselheira Cristiane Silva Costa:

¹ Neste sentido a decisão exarada no Acórdão nº 9101-006.012, na sessão de 8 de março de 2022.

² Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Analiso, a seguir, os paradigmas que fundamentaram o recurso especial, para avaliar a similitude fática e divergência na interpretação da lei tributária, para conclusão a respeito do conhecimento.

O acórdão **1801-00.108** foi analisado por este Colegiado no julgamento que resultou no acórdão n.º **9101-003835**³, do qual se extrai a ementa:

Àquela ocasião, a maioria deste Colegiado entendeu por não conhecer o recurso especial da Procuradoria quanto ao citado acórdão paradigma 1801-00.108.

Na presente oportunidade, reafirmo o entendimento manifestado à ocasião, apresentando voto para nova apreciação por esta Turma:

O acórdão paradigma n.º **1801-00.108** tem o seguinte contexto fático conforme relatório:

A empresa em epígrafe interpôs, eletronicamente, Pedido de Restituição e Compensação de Tributos Federais — Per / Dcomp, conforme se verifica às fls. 01 a 07.

O crédito em questão é o saldo negativo de IRPJ apurado na DIPJ/03, relativa ao ano-calendário de 2002 (apuração anual).

A autoridade competente a apreciar a Per/Dcomp exarou o Despacho Decisório de fls. 77 a 80, não homologando-a, porque o referido saldo negativo espelhado na DIPJ/02, composto pelos supostos recolhimentos das estimativas mensais no ano, não restou confirmado como existente.

Assim constatou aquela autoridade, da análise das DCTE — fls. 29/39: as estimativas mensais devidas à título de IRPJ, relativas aos meses de janeiro, fevereiro, março e abril-parcial estão vinculadas a outra Dcomp, relativa ao saldo negativo de IRPJ, ano 2001, (processo n.º 11020.000426/2005-64), cuja compensação não foi homologada, não podendo compor o saldo negativo do ano de 2002; o valor remanescente da estimativa IRPJ relativa ao mês de abril está vinculado a processo judicial (2000..04.01.0810330) a estimativa IRPJ de maio está paga; as demais (jun/jul/ago/set/out/nov/dez) foram vinculadas a outro processo judicial (87.0000544-4); estas compensações em DCTF, formalizadas no processo administrativo nu 11020.000037/2003-77, não podiam ter sido realizadas, pois o crédito estava sub judies.; os débitos (das estimativas) foram objeto de autuação fiscal formalizada no processo administrativo n.º 11020.00307912003-60, estando suspenso por medida judicial; os valores não podem compor o saldo negativo do IRPJ, 2002. (grifamos)

Diante desse contexto, decidiu a Turma prolatora deste acórdão paradigma (**1801-00.108**):

Falta à contribuinte, no caso em tela, para ver seu direito atendido, condição sitie qua non para exercê-lo.

Necessariamente deveria ter aguardado a decisão definitiva dos processos administrativos n.ºs 11020.000037/2003-77 e 11020.000426/2005-64 para requerer qualquer medida de direito em relação aos créditos objetos destes processos. A meu ver, muito menos poderia ter informado em DCTF que os valores devidos a título de IRPJ estimados foram quitados com compensações ainda não homologadas. (...)

E quanto à sorte dos demais processos administrativos, não importa para se dirimir a lide aqui proposta. Tendo resultado favorável à contribuinte, nas Dcomp não homologadas que refletem neste processo, poderá, após o reconhecimento administrativo, requerer a restituição dos créditos oportunamente ou compensá-los com débitos vincendos. Sendo-lhe desfavorável, não haverá prejuízo ao fisco no sentido de 'restituir' o que não foi pago, com sequencial compensação incabível.

³ Participaram do julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Adriana Gomes Rego (Presidente), e divergiram do não-conhecimento os Conselheiros Viviane Vidal Wagner (relatora), Flávio Franco Corrêa, Rafael Vidal de Araújo e Demetrius Nichele Macei.

Lembro que nos presentes autos tratamos de apresentação de PERDCOMP em 13/06/2008, na qual identificado crédito do contribuinte de saldo negativo de IRPJ do ano de 2006. Diante disso, decidiu o Colegiado *a quo*, conforme voto condutor:

Constam das instruções para preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, relativa ao ano-calendário de 2006, exercício de 2007 (DIPJ 2007), devidamente aprovadas pela Instrução Normativa RFB nº 738, de 2 de maio de 2007, a seguinte orientação (destaque da transcrição):

Linha 12A/16 - (-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa

Esta linha deve ser preenchida somente pelas pessoas jurídicas que apuraram o lucro real anual.

Somente podem ser deduzidos na apuração do ajuste anual os valores de estimativa efetivamente pagos relativos ao ano-calendário objeto da declaração.

Considera-se efetivamente pago por estimativa o crédito tributário extinto por meio de: dedução do imposto de renda retido ou pago sobre as receitas que integram a base de cálculo, compensação solicitada por meio da Declaração de Compensação (PER/DComp) ou de processo administrativo, compensação autorizada por medida judicial e valores pagos mediante Darf.

Referida orientação normativa foi reiterada por meio de Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006, assim emendada:

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 originais)

Nota-se que não há similitude fática e divergência na interpretação da lei tributária entre acórdão paradigma e recorrido.

Com efeito, o **acórdão paradigma nº 1801-00.108** trata de pedido de compensação apresentado com crédito originado por saldo negativo de 2001, tendo o contribuinte apresentado compensação das estimativas mensais de IRPJ. Nesse sentido, justifica-se o entendimento da Turma pela impossibilidade de reconhecimento do saldo negativo sem a homologação destas compensações.

A distinção é evidente quando verificadas as alterações legislativas tratando da compensação na esfera federal, notadamente pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003. Essa distinção, inclusive, é notada na fundamentação do acórdão recorrido, acima reproduzida. A Lei nº 9.430/1996 rege a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, destacando-se a previsão do artigo 74, com a seguinte redação em 2001, quando apresentado pedido de compensação analisado pelo **acórdão paradigma (1801-00.108)**:

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Posteriormente, houve substancial alteração deste dispositivo legal, notadamente para se atribuir o efeito de **confissão de dívida às Perdcomps** conforme Lei nº 10.833/2003, fruto da conversão da Medida Provisória nº 135/2003, verbis:

Art. 74. (...) § 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

A distinção de tratamento de compensações (em 2001, para composição do saldo negativo pelo paradigma, e 2006, pelo recorrido) tem razão jurídica diante dos distintos regramentos, tratados pela legislação federal. O acórdão paradigma desconsidera compensações em 2001 quando o regramento não atribuía efeitos de confissão de dívida

relativamente às estimativas extintas por compensação, enquanto o acórdão recorrido manifesta-se pela confissão de dívida em 2006 e, assim, admite as estimativas no cômputo do crédito tributário (saldo negativo). O regramento é distinto e justifica a conclusão jurídica diversa adotada pelos Colegiados.

Assim, concluo por **não conhecer do recurso especial da Procuradoria quanto acórdão paradigma 1801-00.108.**

Relevante observar, porém, que sob a premissa de as estimativas terem sido liquidadas mediante compensação com saldo negativo do ano-calendário 2001, inferiu-se que tal compensação foi formalizada antes da edição da Medida Provisória nº 135/2003. Sob esta ótica, pertinente esclarecer que embora outras referências presentes no relatório e no voto condutor do paradigma pudessem infirmar essa conclusão, ela deve prevalecer.

Isto porque, como consignado no relatório do paradigma, *as estimativas mensais devidas à título de IRPJ, relativas aos meses de janeiro, fevereiro, março e abril-parcial estão vinculadas a outra Dcomp, relativa ao saldo negativo de IRPJ, ano 2001, (processo nº 11020.000426/2005-64), cuja compensação não foi homologada, não podendo compor o saldo negativo do ano de 2002.* Além de mencionar que a compensação do saldo negativo de IRPJ de 2001 se deu mediante DCOMP – documento instituído apenas a partir de 01/10/2002, com a edição da Medida Provisória nº 66/2002⁴ – o processo no qual foram formalizadas tais compensações data de 2005, momento no qual a DCOMP já tinha caráter de confissão de dívida, como exposto no voto acima transcrito.

Também no relatório do paradigma consta transcrição da decisão de 1ª instância, na qual foi mencionado que a decisão de indeferimento da compensação veiculada no processo nº 11020.000426/2005-64, foi *mantida por esta Turma na sessão de 05/03/08*, evidenciando outro marco temporal posterior à edição da Medida Provisória nº 135/2003. Tivesse a decisão de 1ª instância mencionado apreciação anterior a 01/10/2002, seria seguro afirmar que as compensações foram formalizadas antes dessa data.

Contudo, como bem observado no voto condutor do Acórdão nº 9101-004.036, a decisão de 1ª instância reproduzida no paradigma nº 1801-00.108 traz como legislação de regência da referida compensação o art. 74 da Lei nº 9.430/96 em sua redação original, anterior às alterações promovidas a partir da Medida Provisória nº 66/2002 e que, a partir da Medida Provisória nº 135/2002, conferirão caráter de confissão de dívida à DCOMP. Para além disso, em dois momentos desta transcrição, assim como no voto condutor do paradigma, menciona-se o indeferimento ou deferimento da compensação, atos compatíveis com o período no qual a compensação era formalizada mediante pedido⁵, antes da edição da Medida Provisória nº 66/2002, e sem o caráter de confissão de dívida.

⁴ Art. 49. O art. 74 da Lei no 9.430, de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito 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.

§ 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.

[...]"

⁵ Instrução Normativa SRF nº 21/97, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73/97:

Art. 12. Os créditos de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado.

§ 1º A compensação será efetuada entre quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.

Ainda no voto condutor do paradigma, em que pese referências feitas à formalização da compensação mediante DCOMP e à sua não-homologação, resta patente em alguns excertos que se vislumbrou na forma adotada para liquidação das estimativas as características anteriores à edição da Medida Provisória nº 66/2002.

De fato, além de invocar, apenas, o art. 170 do CTN, o voto condutor traz expresso que legislação alguma conferiria ao sujeito passivo *o direito de informar quitação de débito na DCTF com litígio não solvido; por mais óbvio que possa ser o direito pleiteado, mas não há liquidez e certeza reconhecida administrativamente. Matéria sob litígio não gera crédito para quitar ou dar como quitado, melhor dizendo, débito em aberto.*

Esta constatação, porém, somente era possível antes da edição da Medida Provisória nº 66/2002, vez que esta inseriu no art. 74 da Lei nº 9.430/96 o §2º afirmando que *a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

Anote-se, ainda, que, logo na sequência, o voto condutor do paradigma traz consignado que:

Se, e somente se, a autoridade administrativa não se manifestar expressamente dentro do prazo decadencial de cinco anos, ai tem-se por homologada tacitamente a compensação declarada. O que não se aplica ao presente caso.

Por essas razões o termo utilizado convenientemente pelo legislador, *sob condição resolutória de sua ulterior homologação.* E não outra.

Mas, apesar de estas referências somente surgirem com a inclusão do §5º no art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 135/2003⁶, fato é que o parágrafo seguinte do

§ 2º A compensação de ofício será precedida de notificação ao contribuinte para que se manifeste sobre o procedimento, no prazo de quinze dias, contado da data do recebimento, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.

"§ 3º A compensação a requerimento, formalizada no "Pedido de Compensação" de que trata o Anexo III, poderá ser efetuada inclusive com débitos vincendos, desde que não exista débitos vencidos, ainda que objeto de parcelamento, de obrigação do contribuinte."; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997)

[...]

Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

[...]

§ 3º Se a pessoa jurídica pretender compensar créditos em relação aos quais houver ingressado com pedido de restituição, pendente de decisão administrativa, deverá, previamente, manifestar, por escrito, desistência do pedido formulado.

[...]

§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.

§ 7º A compensação de créditos com débitos de tributos e contribuições de períodos anteriores ao do crédito, mesmo que de mesma espécie, deverá ser solicitada à DRF ou IRF-A do domicílio do contribuinte, por meio de Pedido de Restituição, acompanhado do respectivo Pedido de Compensação.

⁶ Art. 17. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74

[...]

voto condutor do paradigma retoma a redação original do art. 74 da Lei nº 9.430/96, ao assim dispor:

E, valendo-me da fundamentação do acórdão ora debatido, repiso que a lei ordinária lá citada (art. 74 da Lei nº 9.430/96) delegou à autoridade administrativa analisar o cabimento da compensação pleiteada. Nada é feito com mero efeito declaratório, em se tratando de compensação tributária, mas sim constitutivo.

De fato, a necessidade de análise pela autoridade administrativa, com efeito constitutivo, é própria da redação original do art. 74 da Lei nº 9.430/96, como se vê no confronto abaixo:

Art.74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. *(redação original)*

Art.74.O sujeito passivo que apurar crédito 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 Medida Provisória nº 66, de 2002)*

Diante deste contexto, conclui-se que o paradigma nº 1801-00.108 está pautado, em seus pontos mais relevantes, no fato de as estimativas compensadas terem sido objeto de pedido dependente de deferimento pela autoridade administrativa, distinguindo-se substancialmente do acórdão recorrido que pautou sua decisão no fato de as estimativas terem sido extintas mediante apresentação de DCOMP, cuja não-homologação, quando definitiva, permitiria a cobrança daqueles débitos.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

[...]

Fl. 16 do Acórdão n.º 9101-006.147 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16682.902531/2016-12