Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16692.720027/2016-87

Processo nº	16692.720027/2016-87
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-004.440 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de	09 de outubro de 2019
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	LOUIS DREYFUS COMPANY BRASIL S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano-calendário: 2014

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DCOMP. SALDO NEGATIVO FORMADO POR ESTIMATIVAS COMPENSADAS. PARECER NORMATIVO COSIT 2/2018. INTERESSE RECURSAL DA FAZENDA NACIONAL.
O interesse de agir pode ser afetado em caso de preclusão lógica, mas esta apenas se opera com relação a atos individuais e concretos, e/ou praticados dentro de um mesmo processo. Não se verifica falta de interesse de agir por preclusão processual em relação a atos gerais e abstratos emitidos pelas partes fora do processo, como é o caso tanto do Parecer Normativo Cosit 2/2018 quanto do Parecer PGFN/CAT 88/2014.

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

Ano-calendário: 2014

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS.
Como a extinção do crédito tributário por homologação de compensação declarada retroage à data de apresentação da DCOMP, o litígio em torno da não-homologação de compensação de estimativa constitui prejudicial à decisão acerca do saldo negativo formado com a estimativa e utilizado em compensação. Assim, a decisão acerca da existência do saldo negativo deve ser sobrestada até a solução do litígio administrativo acerca da homologação da compensação de estimativa que o integra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para reformar o acórdão recorrido na parte que reconheceu o saldo negativo formado por estimativas compensadas, sobrestando os autos na Unidade de Origem até o encerramento do litígio administrativo em torno das estimativas compensadas e posterior retorno ao colegiado de origem para apreciação das demais questões daí decorrentes, vencida a conselheira Livia De Carli

Germano (relatora), que negou provimento ao recurso e os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa e Demetrius Nichele Macei, que também lhe negaram provimento, votando pelas conclusões da relatora. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Andrea Duek Simantob, substituída pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1401-002.655, proferido pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara na sessão de julgamento de 12 de junho de 2018, assim ementado:

Acórdão recorrido: 1401-002.657, de 12 de junho de 2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2014 a 01/10/2014

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INDEFERIMENTO EM RAZÃO DE NÃO HOMOLOGAÇÃO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS NO PERÍODO. IMPOSSIBILIDADE. Na hipótese de compensação de estimativas 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).

A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.

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

> IRRF. OPERAÇÕES DE DAY TRADE. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. POSSIBILIDADE. Ao delimitar a possibilidade de pedido de restituição do pagamento de IRRF nas operações de Day Trade a IN RFB nº 1022/2010 o fez para pessoas físicas ou pessoas jurídicas indicadas no inc. II do § 12 (isenta ou optante do SIMPLES), que não é o caso da Recorrente. Para as demais pessoas jurídicas optantes do lucro real, presumido ou arbitrado, o IRRF incidente nas operações de Day Trade podem ser deduzidos do devido em cada período de apuração. Em outras palavras, o referido imposto integra a apuração e, portanto, também pode integrar o saldo negativo do IRPJ.
>
> *Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto do Relator.*

O despacho de encaminhamento dos autos à PGFN data de 20 de agosto de 2018 (fl. 761).

A PGFN apresentou recurso especial em 1o de outubro de 2018 (data confirmada pelo despacho de fl. 782), sustentando a tese de que "sem sua efetiva extinção, a estimativa não pode ser considerada no calculo do imposto no ajuste anual". Alega assim divergência com relação ao seguinte precedente:

> **Acórdão paradigma: 1402-002.167, de 07 de abril de 2016**
>
> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Ano-calendário: 2010
>
> COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS. AUSÊNCIA DE CERTEZA E LIQUIDEZ.
>
> Os valores mensalmente apurados por estimativa a título de antecipação IRPJ e de CSLL, e não pagos, ainda que objetos de Declaração de Compensação não homologada, não podem ser inscritos em Dívida Ativa da União e, consequentemente, cobrados de per si. Inteligência dos Pareceres PGFN/CAT nº 193/2013 e nº 88/2014.
>
> Somente são passíveis de dedução do imposto devido apurado no ajuste anual as estimativas efetivamente pagas. Na hipótese das estimativas terem sido alvo de declaração de compensação, e esta não ter sido homologada, há que se considerar que não ocorreu a efetividade do pagamento.
>
> COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.
>
> É condição para a realização de compensação que o crédito a ser utilizado seja líquido e certo.
>
> Recurso Voluntário Negado.

Breve síntese do caso concreto

No caso dos autos, o contribuinte apresentou PER/DCOMP visando à compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2014, o qual seria formado

por IRRF e pela estimativa mensal de outubro 2014 quitada por meio de declaração de compensação - DComp.

O despacho decisório homologou apenas parcialmente a compensação do saldo negativo, fazendo constar, no demonstrativo de análise de crédito, que parte do IRRF não foi confirmada em DIRF, bem como que não foi homologada a compensação da estimativa mensal de outubro de 2014.

Apresentada manifestação de inconformidade, a DRJ a julgou parcialmente procedente, apenas para aceitar parte dos créditos referentes ao IRRF. Quanto à parcela do saldo negativo de decorrente de estimativa objeto de declaração de compensação não homologada, concluiu que tal valor não gozaria dos atributos de liquidez e certeza, não podendo ser admitido na formação do saldo negativo passível de restituição.

O contribuinte então interpôs recurso voluntário questionando parcialmente da decisão da DRJ (especificamente, questionou a glosa do saldo negativo formado pela estimativa de outubro de 2014 e, quanto ao IRRF, questionou apenas a glosa do imposto recolhido sob o código 8468 - operações de Day Trade). Este CARF então decidiu de maneira favorável ao contribuinte, entendendo, quanto à estimativa quitada por compensação, que se esta não for homologada os débitos serão cobrados com base na Dcomp, não cabendo a glosa do respectivo valor na apuração do saldo negativo.

No presente recurso especial, a PGFN pleiteia a reforma do acórdão recorrido e o restabelecimento da decisão de primeira instância, apresentando razões e paradigma exclusivamente quanto ao crédito referente à estimativa mensal e silenciando quanto ao IRRF.

Em 19 de novembro de 2018 o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção deu seguimento ao recurso especial por meio do despacho de fls. 784-786, observando:

> Enquanto a decisão recorrida entendeu que, na hipótese de compensação de estimativas 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), o acórdão paradigma apontado (Acórdão nº 1402-002.167, de 2016) decidiu, de modo diametralmente oposto, que somente são passíveis de dedução do imposto devido, apurado no ajuste anual, as estimativas efetivamente pagas, sendo que, na hipótese das estimativas terem sido alvo de declaração de compensação, e esta não ter sido homologada, há que se considerar que não ocorreu a efetividade do pagamento (segundo acórdão paradigma).

O contribuinte apresentou contrarrazões, questionando a admissibilidade e o mérito do recurso especial. Quanto à admissibilidade, alega que a divergência não foi demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido, eis que a Recorrente apenas teria colacionado o julgado quase que na sua integra, sem identificar de forma analítica, os pontos divergentes. Sustenta, ademais, a falta de interesse de agir da Recorrente, eis que a própria Administração Pública prega pelo deferimento do direito creditório da Recorrida em casos como o dos autos, nos termos do Parecer Normativo 2/2018.

Em 12 de setembro de 2019, o contribuinte obteve judicialmente decisão que determina a análise do recurso especial objeto dos presentes autos até 25 de outubro de 2019, nos seguintes termos (fls. 823-827)

> Ante o exposto, DEFIRO PARCIALMENTE O PEDIDO DE LIMINAR para determinar a análise do recurso nos autos do Processo Administrativo Fiscal — no 16692.720027/2016-87, que deverá ser realizado, no máximo, até o dia 25/10/2019, devendo, ainda, a autoridade coatora promover todas as medidas para a distribuição e julgamento, bem como comprovar em Juizo a apreciação do recurso.

Recebi o processo em distribuição realizada em 18 de setembro de 2019.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

De acordo com o § 9º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972, bem como o artigo 7º, §5º, da Portaria MF 527/2010, o prazo para a interposição do recurso pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN será contado a partir da data da intimação pessoal presumida (30 dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN), ou em momento anterior se o Procurador da Fazenda Nacional se der por intimado antes de tal data, neste caso mediante assinatura no documento de remessa e entrega do processo administrativo.

Na hipótese, o despacho de encaminhamento dos autos do processo digital à PGFN data de 20 de agosto de 2018 (fl. 761). Assim, a intimação presumida da PGFN ocorreu em 19 de setembro de 2018. Já o prazo de 15 dias para interposição de recurso especial teve como termo inicial o dia 20 de setembro e final o dia 4 de outubro de 2018. Desse modo, é tempestivo o recurso especial interposto em 1o de outubro de 2018 (data confirmada pelo despacho de fl. 782, nos termos do § 6º do art. 7o da Portaria MF 527/2010).

O recurso especial também atendeu aos demais requisitos de admissibilidade.

A alegação do contribuinte de falta de demonstração analítica da divergência também não merece acolhida.

A Procuradoria discorreu sobre as razões pelas quais entende existente divergência na interpretação da lei tributária, reputando-se cumprido o requisito regimental. Não há mera reprodução de ementa, mas reprodução de trechos da íntegra dos acórdãos (paradigmas e recorrido), como também razões a respeito da divergência apontada quanto à similitude dos casos e divergência nas normas que fundamentaram o recurso especial (fls. 4 a 8 do seu recurso).

Portanto, rejeito pedido do contribuinte para não conhecimento do recurso, reconhecendo o cumprimento do requisito do artigo 67, §8º, do RICARF.

Quanto à ausência de interesse de agir, de fato a Receita Federal, por meio do Parecer Normativo Cosit 2/2018, expressou entendimento geral e abstrato que pode ser entendido como sendo contrário à tese sustentada no recurso especial. Da mesma forma a PGFN, por meio do Parecer PGFN/CAT 88/2014.

Se o próprio órgão entende que a estimativa pode ser cobrada por meio da DCOMP, poder-se-ia argumentar que não lhe seria legítimo demandar que a compensação do saldo negativo seja negada exclusivamente em razão do crédito ser formado por estimativa não compensada, sendo tal comportamento uma afronta ao princípio do *nemo potest venire contra factum proprium*, segundo o qual a pessoa que adota uma certa conduta, e que por sua vez

proporciona o surgimento de efeitos jurídicos, carece de interesse processual de adotar uma postura completamente diferente daquela até então assumida.

Não obstante, compreendo que o fato não obsta o conhecimento do presente recurso especial, eis que envolve análise do próprio mérito do pedido e não aspectos inerentes a requisitos intrínsecos ao presente processo administrativo. O que é necessário responder -- e isso será feito na análise do mérito do presente recurso -- é se procede a tese ali defendida, considerando todo o regramento sobre o tema e, portanto, também as normas gerais editadas pela Receita Federal por meio de pareceres normativos.

Interesse de agir, sob o binômio necessidade/utilidade, existe, já que a tese esposada no recurso especial é, em tese, capaz de reverter a decisão recorrida e produzir resultado favorável à Fazenda Nacional.

Embora se reconheça que o interesse de agir possa em tese ser afetado em caso de preclusão lógica, compreendo que esta apenas se opera com relação a atos individuais e concretos, ou praticados dentro de um mesmo processo, sendo a preclusão processual remédio inibidor dos exercícios arbitrários e abusivos de poderes processuais, o qual impede que questões já ultrapassadas, possam retornar e conturbar o processo, gerando insegurança jurídica e procrastinações em afronta à boa-fé e à lealdade processuais. Assim, a princípio não se pode reconhecer falta de interesse de agir por preclusão processual em relação a atos gerais e abstratos emitidos pelas partes fora do processo, como é o caso tanto do Parecer Normativo Cosit 2/2018 quanto do Parecer PGFN/CAT 88/2014.

Portanto, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional.

Mérito

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

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

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

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

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

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

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

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

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

> (...)
>
> No caso de **Dcomp não homologada**, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então **o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa** (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação. Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido.
>
> **Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança**.
>
> (...)

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

No caso, compreendo que a interpretação mais adequada da legislação em vigor segue a linha de que não há que se falar em prejudicialidade entre o processo destinado à verificação do crédito de saldo negativo de um determinado ano e o processo referente à compensação da estimativa mensal devida naquele mesmo ano-calendário, eis que esta ou está (provisoriamente) extinta ou, se se revelar exigível, pode ser devidamente cobrada mediante procedimento próprio.

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

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

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

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

entendimento acima apenas se aplica se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário mas, de qualquer forma, é o caso dos autos).

Neste sentido, compreendo que o recurso apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional nos presentes autos vão até mesmo de encontro ao entendimento expressado pelo próprio órgão por meio do Parecer PGFN/CAT 88/2014.

Observo, por fim, o entendimento que esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais vem manifestando, por maioria:

> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Ano-calendário: 2005
>
> GLOSA DE CRÉDITO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA.
>
> A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.
>
> Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.
>
> A glosa do saldo negativo utilizado pela Contribuinte acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.
>
> (Ac. 9101.003.891, Relator Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, sessão de 08/11/2018)
>
> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
>
> Ano-calendário: 2010
>
> IRPJ. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO DE ESTIMATIVA.
>
> A estimativa mensal de IRPJ, compensada por PER/DCOMP com efeito de confissão de dívida, compõe o saldo negativo do imposto.
>
> (Acórdão 9101-004.038, Relatora Conselheira Cristiane Silva Costa, sessão de de 14/02/2019):
>
> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
>
> Ano-calendário: 2011
>
> COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DECLARAÇÕES COM EFEITO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA.

> Débitos informados em declarações de compensação sob a vigência MP nº 135, de 2003, com efeito de confissão de dívida. No caso, não sendo homologada a compensação, 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. Precedentes. Acórdão nº 9101-002.489
>
> (Acórdão 9101-004.055, Relator Conselheiro André Mendes de Moura, sessão de 12/03/2019)

> Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
>
> Ano-calendário: 2003
>
> GLOSA DE CRÉDITO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA.
>
> A compensação regularmente declarada tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.
>
> Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.
>
> A glosa do saldo negativo formado por estimativas compensadas acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.
>
> (Acórdão 9101-004.131, Relatora Conselheira Livia De Carli Germano, sessão de 11/04/2019)

Ante o exposto, compreendo que o presente recurso especial não deve ser provido, devendo ser mantido o acórdão recorrido quando decide acerca da impossibilidade de glosa do saldo negativo de 2014 exclusivamente em virtude da não homologação de estimativa devida em 2014 e quitada tempestivamente mediante compensação.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso especial e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Redatora designada

O litígio remanescente nestes autos se prende ao reconhecimento de saldo negativo de IRPJ apurado no período de 01/01/2014 a 01/10/2014 na parte formada por estimativas compensadas nos meses de janeiro, abril e agosto de 2014. Como as compensações de referidas estimativas não haviam sido homologadas, a autoridade fiscal não reconheceu a parcela correspondente do saldo negativo utilizado em compensações posteriores. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve este entendimento, mas o Colegiado *a quo* afastou a glosa promovida.

Em recurso especial a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN pleiteou o restabelecimento da decisão de 1ª instância, e a I. Relatora decidiu que inexiste dependência entre este litígio e aqueles decorrentes da não-homologação da compensação das estimativas.

A maioria qualificada do Colegiado, porém, discordou destes fundamentos em virtude das razões vertidas por esta Conselheira no voto condutor do Acórdão nº 9101-004.447.

No referido voto, depois de registrar que a manifestação mais recente deste Colegiado tinha por referência voto da I. Relatora, condutor do Acórdão nº 9101-004.131, esta Conselheira observou, também em face de recurso especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, que:

> Esta, porém, não é a melhor solução que se apresenta para a questão. É certo que o sujeito passivo, tendo declarado regularmente a compensação de estimativas integrantes do saldo negativo, aqui sob análise, não pode ser duplamente onerado com a eventual cobrança das estimativas em razão da não-homologação da compensação declarada e da glosa destas estimativas no subsequente saldo negativo apurado. Contudo, não se pode admitir que o saldo negativo lhe seja reconhecido sem a efetiva liquidação das estimativas compensadas. A mera possibilidade de cobrança não confere ao direito creditório a liquidez e certeza exigidos pelo art. 170 do CTN para se reconhecer, nestes autos, a extinção de crédito tributário por compensação na data em que ela foi declarada.
>
> Embora o Parecer COSIT/RFB nº 2, de 2018, admita ser a estimativa indevidamente compensada, na hipótese de esta situação se configurar a partir do encerramento do ano-calendário, passível de cobrança como tributo devido no ajuste anual, não se vislumbra fundamento seguro para afirmar que o mesmo ocorre na hipótese, como a presente, onde o sujeito passivo apura saldo negativo ao final do ano-calendário, ou seja, quando as antecipações superam o tributo devido ou nem mesmo há tributo devido.
>
> De outro lado, diversamente do que aduz a recorrente, se as compensações em litígio nos autos do processo administrativo nº 13804.000910/2007-63 forem homologadas, ou, se não homologadas, forem pagas no prazo permitido pela legislação[1], será confirmada

[1] O art. 74, §7º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, permite que o sujeito passivo pague o débito objeto de compensação não homologada em até 30 (trinta) dias, contados da ciência do ato que não a homologou. Este prazo é interrompido com a interposição dos

a extinção das estimativas na data de apresentação da DCOMP, permitindo o reconhecimento do saldo negativo por elas integrado e posteriormente utilizado em compensação.

Em consulta ao sítio do CARF é possível constatar que, embora tenha sido negado provimento ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte nos autos do processo administrativo nº 13804.000910/2007-63, conforme Acórdão nº 3401-003.898, há recurso especial que, depois de analisada sua admissibilidade, foi submetido à apreciação da PGFN, de onde se deduz que o litígio ali subsistente possivelmente será apreciado pela 3ª Turma da CSRF.

Há, portanto, uma relação de prejudicialidade entre este e o processo administrativo nº 13804.000910/2007-63, que impõe a suspensão do presente por aplicação subsidiária do Código de Processo Civil:

> *Art. 313. Suspende-se o processo:*
>
> *[...]*
>
> *V - quando a sentença de mérito:*
>
> *a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente;*
>
> *b) tiver de ser proferida somente após a verificação de determinado fato ou a produção de certa prova, requisitada a outro juízo;*
>
> [...]

Neste contexto, o reconhecimento do direito creditório objeto destes autos deve aguardar a definição do litígio acerca da compensação por meio da qual o sujeito passivo pretendeu liquidar as estimativas de IRPJ apuradas em maio e setembro/2007. Se homologadas tais compensações, será possível aplicar sua repercussão nestes autos. Se não homologadas, a Contribuinte terá a oportunidade de liquidar as estimativas com os encargos moratórios pertinentes, e assim alcançar o reconhecimento do saldo negativo correspondente, ou deixar de pagá-las e arcar com sua glosa definitiva nestes autos.

Assim, quanto a esta segunda divergência, deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da PGFN para reformar parcialmente o acórdão recorrido na parte em que admitiu as estimativas de maio e setembro/2007 na composição do saldo negativo antes da resolução do litígio formado no processo administrativo nº 13804.000910/2007-63. Os autos devem permanecer sobrestados na Unidade de Origem até que o encerramento do litígio administrativo em torno das estimativas compensadas nos autos do processo administrativo nº 13804.000910/2007-63, retornando ao Colegiado de origem para apreciação das demais questões daí decorrentes.

Assim, também aqui deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da PGFN para reformar parcialmente o acórdão recorrido na parte em que admitiu as estimativas de janeiro, abril e agosto de 2014 na composição do saldo negativo antes da resolução do litígio formado nos processos administrativos correspondentes. Os autos devem permanecer sobrestados na Unidade de Origem até que o encerramento do litígio administrativo

---

recursos administrativos dotados de efeito suspensivo da exigibilidade dos débitos compensados, na forma dos §§ 9º e 10 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, também incluídos pela Medida Provisória nº 135, de 2003, e voltará a ser concedido quando o sujeito passivo for cientificado da decisão administrativa que confirmar a não-homologação da compensação.

em torno das estimativas compensadas nos processos administrativos correspondentes[2], retornando ao Colegiado de origem para apreciação das demais questões daí decorrentes.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada

[2] Como antes referido, o art. 74, §7º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, permite que o sujeito passivo pague o débito objeto de compensação não homologada em até 30 (trinta) dias, contados da ciência do ato que não a homologou. Este prazo é interrompido com a interposição dos recursos administrativos dotados de efeito suspensivo da exigibilidade dos débitos compensados, na forma dos §§ 9º e 10 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, também incluídos pela Medida Provisória nº 135, de 2003, e voltará a ser concedido quando o sujeito passivo for cientificado da decisão administrativa que confirmar a não-homologação da compensação. Assim, o litígio administrativo se encerra quando expirado o prazo em referência, ou antes, se quitado o débito considerado indevidamente compensado.