



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

**Processo n°** 16692.721134/2016-22  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.658 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de junho de 2018  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 02/10/2014 a 31/12/2014

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 n° 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Leticia Domingues Costa Braga.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo (SP), que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte em virtude do saldo negativo de IRPJ/CSLL decorrente de estimativa - objeto de Declaração de Compensação não Homologada.

A Manifestação de Inconformidade – (MI) apresentada pelo contribuinte, visa combater o Despacho Decisório de fl. 94 - “que não reconheceu a totalidade do crédito indicado no PER/DCOMP nº 01042.71756.151015.1.2.02-8020, transmitido com o objetivo de solicitar a restituição do montante de R\$ 22.760.521,54, correspondente ao saldo negativo de IRPJ apurado no período de 02/10/2014 a 31/12/2014”.

O PER/DCOMP “foi analisado pela Divisão de Orientação e Análise Tributária (DIORT) da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo que emitiu o Despacho Decisório em comento, pelo qual foi confirmado o saldo negativo de IRPJ disponível para restituição no montante de R\$ 892.420,98”.

Ao compulsar dos autos, percebe-se que “foram glosadas as retenções incidentes sobre prestação de serviços (no valor de R\$ 8.407,07) e sobre operações de *daytrade* (no valor de R\$ 57.104,80) por falta de oferecimento dos rendimentos correspondentes à tributação”.

Estimativas Compensadas:

Processo/DCOMP	PA Est. Comp.	Valor R\$	Justificativa
13566.22042.281114.1.3.19-9810	out/14	6.106.548,30	Compensação. não Confirmada
34094.49295.281114.1.3.18-4090	out/14	3.658.652,33	
07220.86840.281114.1.3.18-0886	out/14	2.252.687,02	
10779.17411.161214.1.7.19-0357	out/14	9.447.112,55	
Total		21.465.000,20	

Ciente da autuação em 19/12/2016 (fls. 99), o interessado apresentou **MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE** em 18/01/2017 (fls. 102/156), na qual alegou:

1. DA GLOSA INDEVIDA DO IRRF: Aduz que “de acordo com o despacho decisório emitido, dos R\$ 2.023.952,26 declarados como IRRF, apenas foi deferido o montante de R\$ 1.620.851,90. Ocorre, no entanto, que a glosa sobre o montante de R\$ 403.100,36 é manifestamente indevida. Consoante já informado durante procedimento fiscalizatório e passível de confirmação da análise dos presentes autos, durante o ano-calendário de 2014 a Recorrente incorporou a empresa Kowalski Alimentos S.A (CNPJ 76.537.240/0001- 91).
2. Nesse sentido, no mês de outubro/2014, foi procedida à entrega da DIPJ referente ao ato de incorporação, considerando, tão somente, os períodos anteriores ao referido ato, qual seja jan-out/2014 e, posteriormente, a Recorrente entregou a DIPJ alusiva ao período remanescente, aí já considerando a empresa incorporada (período de out-dez/2014).
3. Em prosseguimento, pela mesma razão da incorporação ocorrida, que justifica a existência de 2º PER's do ano-calendário de 2014: um referente ao período jan-out (05660.61674.161214.1.2.02-7870), e outro referente ao período out-dez (01042.71756.151015.1.2.02-8020), ora discutida.
4. Assim sendo, toda e qualquer análise creditória que se refira ao ano-calendário de 2014 deverá ser feita considerando referida situação e com observância das DIPJ's e PER's do período, ou seja, deverá ser feita uma análise conjunta para que a conclusão seja satisfativa.
5. Nesse diapasão, da consulta da DIPJ (Doc. 04) referente ao ato de incorporação, também não se nota, de toda sua Ficha 57, qualquer informação no sentido de que a Recorrente já tenha requerido o IRRF em questão. Portanto, a retenção informada é legítima e perfeitamente passível de apropriação pela Recorrente.
6. DA IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA DO SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR ESTIMATIVAS PENDENTES DE DECISÃO

FINAL: Diz que “parte das estimativas antecipadas de IRPJ que foram objeto de declarações de compensação e que compuseram a formação do saldo negativo apurado pela Recorrente em 2014 ainda aguarda análise e julgamento definitivo por esta Receita Federal do Brasil. Assim, a impossibilidade do indeferimento do presente pedido de restituição decorre de litispendência com os processos administrativos dos créditos utilizados para compensação das estimativas antecipadas, nos quais (i) aguarda-se análise definitiva da RFB acerca do crédito pleiteado Assim, é certo que, até o momento, não havendo análise conclusiva sobre o PER apresentado, por certo que não se deve considerar como não confirmada a compensação decorrente do citado crédito, de modo que não podem ser utilizadas como meio a diminuir o saldo negativo. Ainda que se ventile a hipótese de que, futuramente, o crédito disposto na citada PER não venha a ser confirmado, a Recorrente ainda poderá se valer da apresentação de Manifestação de Inconformidade e demais procedimentos no âmbito do contencioso de forma a ver alcançado seu direito, de forma que, por certo, até que se tenha conclusão definitiva sobre a análise de tais créditos, as compensações que dele decorram não devem ser consideradas não confirmadas e/ou não homologadas”.

7. Afirma que “o direito creditório da Recorrente não se limita aos valores de retenção somente do período out-dez/2014, mas, sim, de todo o ano-calendário. Portanto, a retenção informada no valor de R\$ 4.842,24 é legítima e perfeitamente passível de apropriação pela Recorrente.
8. Diz que “analisando somente o período entre out-dez/2014, o valor retido na fonte seria mesmo a quantia de R\$ 60,21. Entretanto, quando da apresentação do PER, a Recorrente pleiteou o ressarcimento da quantia referente a todo ano-calendário de 2014 (incluído aí o montante de R\$ 60,21)”. E que, não restam dúvidas de que o direito creditório da Recorrente não se limita aos valores de retenção somente do período out-dez/2014, mas, sim, de todo o ano-calendário. Portanto, a retenção informada no valor de R\$ 101,19 é legítima e perfeitamente passível de apropriação pela Recorrente. Portanto, é de rigor que o despacho decisório ora discutido deve ser reformado para reconhecer à Recorrente o direito ao ressarcimento integral do crédito citado na Linha 5, no importe de R\$ 101,19”.
9. Afirma que “aliás, conforme acima aduzido, mesmo que se mantenha a glosa do crédito utilizado na compensação das estimativas indicadas, após julgamento e diligência fiscal, tal valor compensado por DCOMP será cobrado no respectivo Processo Administrativo ou, ainda, em futura execução fiscal. É certo que, até o momento, no que se refere às compensações não homologadas, ainda não foram analisadas em sua integralidade pela autoridade competente, de modo que não podem ser utilizadas como meio a diminuir o saldo negativo. Repisa-se ainda o fato de que tal posicionamento foi adotado pela Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal, através da Solução de Consulta Interna (Cosit) nº 18: Dessa forma, a análise do presente pedido de restituição fica prejudicada, tendo em

vista os argumentos acima, razão pela qual a equipe de fiscalização, ao invés de indeferir de plano o pedido feito pela Recorrente, deveria aguardar, ao menos, o desfecho de todos os PER's apresentados”.

10. DA GLOSA REFERENTE AOS RENDIMENTOS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO: Alega que “com relação ao CÓD. 8468 – Retenção confirmada em DIRF: R\$ 57.104,80, a Recorrente postula pela juntada posterior da documentação comprobatória do oferecimento dos rendimentos à tributação para que, daí então, se comprove o equívoco cometido pelo despacho decisório também neste quesito. Por oportuno, a Recorrente, pela presente, junta cópia do seu Livro Razão do ano-calendário de 2014 (Doc. 16) o qual, conforme se verifica, é possível comprovar que os rendimentos oferecidos à tributação no período superam o valor do respectivo Informe de Rendimentos (Doc. 17), razão pela qual, a despeito da Recorrente postular pela posterior juntada dos documentos, dessa singela análise de constata a tributação dos rendimentos. E que considerando que a retenção na fonte foi confirmada pela Autoridade Fiscal, assim como o fato da Recorrente não ter se valido do referido crédito em períodos anteriores, por certo que seu direito creditório deve ser deferido na integralidade”.
11. Requereu “o recebimento e provimento da presente Manifestação de Inconformidade, com vistas à reforma do despacho decisório, levando ao reconhecimento integral o saldo negativo de IRPJ do exercício de 2014 (outubro a dezembro de 2014), no montante total de R\$ 23.488.952,46, devidamente atualizado até a data do efetivo aproveitamento”.
12. Subsidiariamente, “caso não se compreenda pelo todo até então alegado no sentido de se reformar o r. despacho decisório expedido, sejam os presentes autos baixados em diligência para confirmação das informações, inclusive nas que se referem aos rendimentos cuja tributação foram questionadas, oportunidade em que a Recorrente apresentará eventuais informações necessárias, sem prejuízo das já discorridas e dos documentos que serão oportunizados”.

O Acórdão ora Recorrido (16-79.352 - 5ª Turma da DRJ/SPO) recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Período de apuração: 02/10/2014 a 31/12/2014.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRRF - Reconhece-se o direito de utilização do crédito relativo ao IRRF incidente sobre rendimentos oferecidos à tributação em apuração anual e comprovado por informes de

rendimentos ou constante dos sistemas de informação da Administração Tributária.

O IRRF incidente em operações de day-trade não compõe as parcelas de formação do saldo negativo de IRPJ.

ESTIMATIVA COMPENSADA. - O saldo negativo de IRPJ/CSLL decorrente de estimativa objeto de Declaração de Compensação não homologada, não goza dos atributos de liquidez e certeza, e, por conseguinte não pode ser admitido na formação do saldo negativo passível de restituição.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Isto porque, segundo entendimento da Turma, “afastou-se de plano a confirmação da utilização do IRRF correspondente ao cód. 5557 por insuficiência da receita financeira variável oferecida à tributação na ficha 6(seis) e no item da DIPJ PA 01/01/2014 a 01/10/2014, bem como do IRRF correspondente ao cód. 8468 por não integrar o rol das retenções passíveis de compensação na DIPJ. No que diz respeito ao IRRF cód. 1708, 8045, 3426 e 6800, verifica-se que de fato o IRRF reclamado não foi compensado no P.A 01/01/2014 a 01/10/2014, observa-se ainda, que os rendimentos oferecidos à tributação são compatíveis com o crédito compensado”.

E que “o entendimento da PGFN deixa claro que a exigência do imposto ou contribuição devido por estimativa, objeto de compensação não homologada, esta restrita à parcela utilizada na extinção do IRPJ e/ou CSLL devido no final do ano calendário. Em outras palavras a parcela que compõe o saldo negativo consolidado no encerramento do período de apuração não goza dos atributos de liquidez e certeza. O entendimento de que crédito oriundo de saldo negativo formado por estimativas compensadas pode ser validado para fins de Declaração de Compensação, decorre do fato de que a sua não homologação implica na possibilidade de que o valor do débito que permaneceu em aberto seja exigido em dobro, a saber: (i) no PER/DCOMP em que o débito do IRPJ/CSLL devido por estimativa foi compensado; e, (ii) na exigência da compensação não homologada no PER/DCOMP vinculado ao saldo negativo pertinente à estimativa não confirmada”. (...) “O mesmo tratamento não pode ser dispensado ao pedido de restituição do saldo negativo em comento, visto que, neste caso o crédito decorrente da estimativa compensada não recebe o tratamento de tributo devido, dito de outra forma, não goza dos atributos de liquidez e certeza. Destarte, não é possível disponibilizar para fins de restituição o crédito decorrente de antecipações (estimativa) do IRPJ/CSLL objeto de DCOMP pendente de análise (processamento eletrônico) e/ ou decisão administrativa”.

Assim, para o período de apuração 02/10/2014 a 31/12/2014, o saldo negativo do IRPJ ficou confirmado, da seguinte forma:

<b>Saldo Negativo - IRPJ (R\$)</b>	
IRPJ devido	728.430,92
(-) IRRF - Despacho Decisório	1.620.851,90
(-) IRRF - DRJ	340.461,49
(-) Estimativa compensada	0,00
<b>(=) Saldo negativo de IRPJ</b>	<b>-1.232.882,47</b>

Concluiu-se pela procedência em parte da Manifestação de Inconformidade apresentada para “confirmar o saldo negativo de IRPJ do período de apuração 02/10/2014 a

31/10/2014, no valor de R\$ 1.232.882,47, reconhecendo a disponibilidade da diferença de crédito de R\$ 340.461,49 para fins de restituição”.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe **Recurso Voluntário** em 18/09/2017 - (fls. 407/421), alegando seguintes as razões:

1. **DO PAGAMENTO DAS ESTIMATIVAS MEDIANTE COMPENSAÇÃO:** Diz que “a Recorrente efetuou pagamentos do IRPJ/CSLL por estimativa, mediante declarações de compensação. No entanto, o despacho decisório indeferiu parte da restituição requerida com o argumento de que certas DCOMPs ainda se encontram pendentes de análise pela Receita Federal”.
2. “Esse é um dos motivos pelo qual se atribui à compensação realizada a condição resolútoría (§ 2º do art. 74, Lei nº 9.430/96), que nada mais é, do que a extinção imediata do crédito tributário confessado e compensado, até que haja a sua homologação expressa ou tácita, isto é, a compensação realizada, a quitação do valor confessado, é imediata, não podendo ser objeto de alegação por parte do Fisco de falta de pagamento ou ausência de liquidez e certeza, enquanto não homologada a DComp”.
3. Afirma que “o artigo 17 da Lei nº 10.833/2003 assevera que “a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.””. E que, a DCTF é meio hábil para a constituição do crédito tributário, conforme reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça”.
4. Diz que “O texto é claro no sentido de prever que a compensação é forma de extinção do crédito tributário, como aliás, não poderia deixar de ser, em face do texto do artigo 156, II do CTN. Dessa forma, assim como ocorre no caso de pagamento antecipado dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a compensação validamente realizada extingue o crédito tributário para todos os fins, a despeito de o fisco poder desconsidera-la no futuro”. (...) Isso ocorre porque, “nos termos do § 2º, do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação se equipara ao pagamento, sob condição resolútoría de ulterior homologação, ou seja, a quitação é imediata e o Fisco dispõe do prazo de cinco anos, contados da entrega da declaração, para manifestar-se sobre a compensação”.
5. E que, “uma vez quitadas às estimativas em decorrência de procedimentos compensatórios, não há outra solução senão o cômputo para fins de apuração do saldo negativo do IRPJ/CSLL, sem prejuízo de cobrança com acréscimos legais do crédito pleiteado no PER/DCOMP, na hipótese de ausência de homologação”.

6. Quanto ao IRRF das operações de Day Trade aduz que "De acordo com o Acórdão (pág. 15), o código de receita 8468 não integra o rol de retenções passíveis de compensação na DIPJ e deveria ser objeto de pedido de restituição apartado do saldo negativo, nos termos no §9º do artigo 54 da IN 1022/2010. Entretanto, essa regra é válida apenas para pessoa física ou jurídica isenta e optante pelo Simples, conforme descrito no § 12 do artigo 54 da IN 1022/2010."
7. Por fim, aduz que "em caso de não homologação da compensação declarada caberá ao contribuinte a apresentação de manifestação de inconformidade perante a Delegacia de Julgamento da Receita Federal, permanecendo o crédito tributário suspenso até o trânsito em julgado do processo administrativo, pelo que no seu final a confirmação ou não da decisão, pelo CARF, implicará em: (i) Procedência do recurso do contribuinte, com a confirmação do seu direito creditório; ou (ii) Improcedência do recurso do contribuinte, que assim terá que quitar o crédito tributário, com todos os acréscimos dos encargos pertinentes".
8. Requereu o julgamento procedente do presente recurso, para reconhecer na sua totalidade o direito creditório da Recorrente.

Às fls. 447/448 dos autos - PETIÇÃO DO CONTRIBUINTE – "Oposição à compensação de ofício". Tendo em vista a suspensão de exigibilidade, requereu o ressarcimento integral do valor reconhecido no processo administrativo em comento.

É o relatório do essencial

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Inicialmente cumpre asseverar que, quanto à glosa parcial relativa ao IRRF mantida pela DRJ, o Recorrente apenas se insurge quanto à relativa ao IRRF de código 8468 (operações de Day Trade). Restando definitiva a decisão quanto às demais glosas.

Quanto a este ponto, cumpre reiterar o alegado pelo Recorrente: "*De acordo com o Acórdão (pág. 15), o código de receita 8468 não integra o rol de retenções passíveis de compensação na DIPJ e deveria ser objeto de pedido de restituição apartado do saldo negativo, nos termos no §9º do artigo 54 da IN 1022/2010. Entretanto, essa regra é válida*

*apenas para pessoa física ou jurídica isenta e optante pelo Simples, conforme descrito no § 12 do artigo 54 da IN 1022/2010."*

Entendo assistir razão ao Recorrente, senão vejamos o tratamento tributário dispensado ao IRRF incidente sobre os ganhos em operações em bolsa e Day Trade nos termos do art. 54 da IN RFB nº 1022/2010 (vigente à época), que assim dispõe:

*Art. 54. Os rendimentos auferidos em operações de day-trade realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 1% (um por cento).*

*(...)*

*§ 7º O imposto sobre a renda retido na forma deste artigo deverá ser recolhido ao Tesouro Nacional até o 3º(terceiro) dia útil subsequente ao decêndio da data da retenção, utilizando-se o código de receita 8468.*

*§ 8º O valor do imposto retido na fonte sobre operações de day-trade poderá ser:*

*I - deduzido do imposto incidente sobre ganhos líquidos apurados no mês;*

*II - compensado com o imposto incidente sobre ganhos líquidos apurados nos meses subsequentes, se, após a dedução de que trata o inciso I, houver saldo de imposto retido.*

*§ 9º Se, ao término de cada ano-calendário, houver saldo de imposto retido na fonte a compensar, **fica facultado à pessoa física ou às pessoas jurídicas de que trata o inciso II do § 12, solicitar restituição nos termos previstos na legislação de regência.***

Ocorre que a DRJ ao analisar a questão se limitou a interpretar o referido art. 54 sem levar em consideração o que dispõe o § 12º que assim dispõe:

*§ 12. Sem prejuízo do disposto no § 8º, o imposto sobre a renda retido na fonte em operações de day-trade será:*

*I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data de extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;*

*II - definitivo, no caso de pessoa física e de pessoa jurídica isenta ou optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).*

Assim é que, ao delimitar a possibilidade de pedido de restituição do pagamento de IRRF nas operações de Day Trade a IN 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.

Por sua vez, 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.

Desta feita, dou provimento ao recurso do contribuinte para considerar na apuração do saldo negativo de IRPJ os valores relativos ao IRRF no Código 8468.

No mais, o cerne da discussão está no indeferimento do pedido de restituição de saldo negativo pleiteado pelo Recorrente, o qual, na sua apuração, levou em consideração a quitação do pagamento das estimativas por meio de compensações com outros créditos. Tendo em vista que parte das compensações não foram homologadas ou ainda não apreciadas, a DRJ manteve o entendimento de que não deveria ter sido reconhecida a integralidade do crédito pleiteado.

Da análise dos autos entendo assistir razão ao Recorrente.

Em relação às estimativas compensadas em outros processos, estas deverão ser consideradas no limite dos valores que tiveram a compensação requerida vez que, estando os débitos controlados no processo, conforme pudemos comprovar, mesmo que a compensação ao final não seja integralmente homologada, a empresa será cobrada e executada do saldo de débitos não compensados.

Indeferir a restituição do saldo negativo apurado com levando em consideração as referidas compensações e, ao mesmo tempo, exigir do contribuinte nos referidos processos de cobrança as estimativas não pagas (em razão do indeferimento da compensação), tem como consequência exigir do contribuinte o mesmo crédito duas vezes.

E caso sobrevenha decisão definitiva desfavorável ao contribuinte, ainda assim o débito de estimativa será objeto de cobrança em procedimento específico e poderá ser normalmente executado, não impedindo sua inclusão para efeitos de saldo negativo.

A negativa do cômputo das estimativas no saldo negativo apurado no ano causaria o enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional, pois ao mesmo tempo em que o fisco exige o seu pagamento nos autos dos processos de compensação, também ora impede a sua utilização.

Este entendimento decorre do fato de a Declaração de Compensação apresentada pelo contribuinte constituir em confissão de débitos, na forma das normas do art. 74, da Lei nº 9.430/96. Assim, mesmo não homologada a compensação do débito da estimativa que compôs o crédito do processo, aquele débito será objeto de cobrança administrativa e/ou judicial. Por esta razão, impedir a utilização da estimativa em processo subsequente enquanto é mantida a cobrança do débito não compensado no processo anterior implicaria em prejuízo duplo ao contribuinte.

Primeiro porque seria obrigado a pagar a estimativa não compensada integralmente. Segundo porque veria este valor não compensado ser excluído da composição do crédito. Assim, para evitar prejuízos ao contribuinte, haja vista que a ação de cobrança da Fazenda Nacional quanto à estimativa não compensada é perfeitamente legal, há de se admitir

a utilização dos débitos de estimativa compensados em Declaração de Compensação, mesmo que a compensação não tenha sido homologada, posto que o pressuposto é que os débitos deverão ser cobrados posteriormente, de modo a evitar prejuízos ao particular e encerrar a análise dos processos de compensação posteriores que, de outra forma, permaneceriam pendentes até a conclusão de todos os procedimentos de cobrança.

Desta forma, sendo obrigatoriamente pagos os débitos naquele processo, as estimativas nele controladas devem ser consideradas para fins de composição dos créditos neste processo. Os demais valores de retenção na fonte e de pagamentos foram obtidos diretamente do já aceito pela decisão da Delegacia de Origem.

Outrossim, também entendo que é isso o que determina a interpretação do (§ 2º do art. 74, Lei nº 9.430/96, em que, seguindo o que dispõe do CTN, atribui à compensação os efeitos de extinção do crédito sob condição resolutória, o que nada mais é, do que a extinção imediata do crédito tributário confessado e compensado, até que haja a sua homologação expressa ou tácita, isto é, a compensação realizada, a quitação do valor confessado.

Caso a compensação não seja homologada, total ou parcialmente, caberá ao Fisco o direito de execução imediata do valor devidamente confessado.

Se assim não fosse, em casos como o da Recorrente, em que estimativas foram compensadas, a apuração de eventual saldo negativo sempre restaria prejudicada, até que o pedido de compensação fosse efetivamente analisado. Certamente não foi essa a intenção do legislador ao estabelecer o procedimento para realização de compensação de débitos tributários federais, visando dar agilidade mas, ao mesmo tempo, garantindo ao Fisco a segurança de que caso a compensação não fosse homologada restaria assegurado o seu direito à cobrança.

Outrossim, como demonstrado no relatório, através de tabela extraída do Acórdão Recorrido, todos os pedidos de compensação ainda não confirmados encontram-se devidamente controlados pelos seus respectivos processos administrativos.

Além da decisão já citada do nobre colega desta TO, o CARF, aliás, vem se posicionando sobre a necessidade de inclusão de estimativa compensada, ainda que esta não tenha sido homologada, no cálculo do saldo negativo, justamente para evitar a dupla cobrança do mesmo crédito tributário.

Veja-se, a título exemplificativo, as ementas dos julgados abaixo:

“COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. 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 ora Recorrente 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”. (Acórdão 1201001.054 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Relator Luis Fabiano Alves Penteado, Sessão de 30/07/2014).

“DIREITO CREDITÓRIO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DÉBITOS COM CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES. DUPLA COBRANÇA. A compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive a composição do saldo negativo.

Glosar o saldo negativo quando este for composto por estimativas quitadas por compensação não homologada implica dupla cobrança do mesmo crédito tributário.

Mesmo que haja decisão administrativa não homologando a compensação de um débito de estimativa essa parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo”. (Acórdão nº 1803002.353 – 3ª Turma Especial, Relator Arthur Jose Andre Neto, Sessão de 23/09/2014).

Em julgado mais recente, a CSRF adotou semelhante posição, conforme atesta o julgado 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. 9101002.489. Dj 06/12/2016).

Assim, face ao exposto, voto pelo provimento do Recurso Voluntário para que as estimativas compensadas e os valores relativos ao IRRF no Código 8468 sejam considerados na apuração do saldo negativo de IRPJ a restituir.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva