



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17830.720007/2020-23
ACÓRDÃO	1301-007.580 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LACTICINIOS TIROL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

O reconhecimento do direito creditório depende da demonstração da sua liquidez e certeza. Ausência da apresentação dos elementos que deram origem ao alegado crédito. Súmula Carf nº 164.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS MENSAS QUITADAS POR MEIO DE COMPENSAÇÕES REALIZADAS EM FUNÇÃO DE MEDIDA JUDICIAL. HOMOLOGAÇÃO DE PARTE DAS COMPENSAÇÕES. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

Compensação de estimativas mensais realizada após a Lei nº 13.670/2018, em função de decisão judicial. Reforma posterior da referida decisão pelo Tribunal Regional Federal. Apreciação das compensações pela Receita Federal, com a homologação parcial. Necessidade de consideração desses valores na composição do saldo negativo.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reconhecer, na composição dos saldos negativos do IRPJ e da CSLL, os valores das estimativas mensais compensadas em função da medida judicial, nos limites do que foi homologado pelos Despachos Decisórios proferidos nos processos administrativos mencionados.

Sala de Sessões, em 9 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Igaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Eduarda Lacerda Kanieski.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 153/171) interposto em face de acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 (“DRJ09”) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo integralmente o Despacho Decisório.

Referido Despacho Decisório (fls. 47/53), emitido manualmente, deferiu parcialmente os Pedidos de Restituição nº 14520.93434.050719.1.2.02-7549 e 22329.04046.050719.1.2.03-0913 nos valores de R\$ 4.854.032,38 e R\$ 1.230.769,00. Por bem sintetizar a controvérsia, reproduzo abaixo a fundamentação adotada pela Unidade de Origem:

Relatório

Na sentença do dia 16/10/2020 foi concedida em parte a segurança para determinar à RFB que que analise e decida, proceda à análise conclusiva acerca dos pedidos de ressarcimento nº 14520.93434.050719.1.2.02-7549 e 22329.04046.050719.1.2.03-0913, dentro do prazo de 60 (sessenta) dias, contados da intimação da sentença, na forma da fundamentação (folhas – fls. 02 a 09).

2) Os PERs ns.º 14520.93434.050719.1.2.02-7549 e 22329.04046.050719.1.2.03-0913 foram apresentados em 05/07/2019 pleiteando créditos dos saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do Exercício – EX de 2019, referente ao Ano Calendário – AC de 2018 (fls. 10 a 13 e 18 a 21).

Transmissão da ECF

3) A impetrante transmitiu a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) original do Exercício – EX de 2019, referente ao AC de 2018, em 05/07/2019 apurando Lucro Real e Base de Cálculo - BC positiva da CSLL no montante de R\$ 56.330,13 no Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e no Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL / e-Lacs (fls. 24 e 25).

4) Na linha 106. Doações e Subvenções para Investimento há exclusão no lucro real e na base de cálculo da CSLL no valor de R\$ 111.230.040,97 (fls. 24 e 25).

5) As exclusões nas linhas 106. Doações e Subvenções para Investimento do e-Lalur e do e-Lacs têm origem nas contas contábeis 0032303010 – Crédito Presumido ICMS e 0054211011 – Crédito Presumido PIS e Cofins (fls. 24 e 25), conforme consta no Plano de Contas do Contribuinte da ECF (fls. 26 e 27).

Incentivos Fiscais do ICMS

6) O Ato n.º 44, de 07 de agosto de 2018, da Comissão Técnica Permanente do ICMS - COTEPE/ICMS, dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital - EFD do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

7) O parágrafo único do art. 1º do Ato COTEPE/ICMS nº 4/2018, na redação dada pelo Ato Cotepe/ICMS 24/19, determina que deverão ser observadas as regras de escrituração e de validação do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS/IPI, versão 3.0.2.

8) O Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS/IPI, versão 3.0.2, estabelece que no registro E111 da EFD deve ser informado o Ajuste/Benefício/Incentivo da apuração do ICMS.

9) Através do Sistema Público de Escrituração Digital - Sped foram importadas as EFD ICMS/IPI dos estabelecimentos da impetrante no AC 2018 para extrair o registro E111- Ajuste/Benefício/Incentivo (fls. 28 a 38).

10) Verifica-se que o montante de créditos presumidos do registro E111 tem valor compatível com a exclusão de R\$ 74.598.095,40 da conta contábil 0032303010 – Crédito Presumido ICMS, que foi efetuada no e-Lalur e no e-Lacs (fls. 24, 25 e 39).

Exclusões indevidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL

11) Parte das exclusões nas linhas 106. Doações e Subvenções para Investimento do e-Lalur e do e- Lacs - R\$ 36.631.945,57 - têm origem na conta contábil 0054211011 – Crédito Presumido PIS e Cofins (fls. 24 e 25), conforme consta no Plano de Contas do Contribuinte da ECF (fls. 26 e 27).

12) A Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017, dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas.

13) Verifica-se no Anexo II - Tabela de Exclusões do Lucro Líquido - da Instrução Normativa RFB nº 1700/2017 que não há hipótese legal para que o crédito presumido da Contribuição para o Programa de Integração Social (Contribuição para o PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) seja excluído do Lucro Real e da Base de Cálculo - BC da CSLL.

Alteração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL

14) Na resposta à Consulta Interna (CI) apresentada pela Coordenação Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (Cocaj) a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) no item 24.3 da Nota Técnica 5, de 11 de março de 2013, dispõe:

24.3. considerando-se cabível e necessária a verificação da liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em pedido de restituição ou em compensação declarada pelo contribuinte, é possível efetuar alteração da base de cálculo ou da alíquota aplicável por meio de despacho decisório, desde que essa alteração implique tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo. Isto porque, até esse limite – em que o crédito é anulado -, há pagamento antecipado de IRPJ ou CSLL.

15) Efetuando a correção do valor nas linhas 106. Doações e Subvenções para Investimento no e-Lalur e no e-Lacs, retirando as exclusões indevidas do Crédito Presumido do PIS e da Cofins, a impetrante tem lucro real e base de cálculo – BC positiva da CSLL alterada para R\$ 36.688.275,70 no AC 2018 (fl. 40).

16) Considerando o ajuste no lucro real e na base de cálculo – BC há aumento nos valores devidos do IRPJ e da CSLL no AC 2018:

Cálculo do IRPJ	Valor
BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	R\$ 36.688.275,70
À Alíquota de 15% =>	R\$ 5.503.241,36
Adicional =>	R\$ 3.644.827,57
IRPJ devido	R\$ 9.148.068,93
Cálculo da CSLL	Valor
BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	R\$ 36.688.275,70
À Alíquota de 9% =>	R\$ 3.301.944,81

Parcela de crédito - IRRF

17) O Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) informado no PER n.º 14520.93434.050719.1.2.02-7549 foi confirmado em Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – Dirf das nove fontes pagadoras (fls. 13 e 14).

Estimativas compensadas administrativamente

18) As estimativas compensadas eletronicamente para os períodos de apuração – PAs de 01/2018 a 04/2018, na forma então permitida pela legislação, foram confirmadas (fls. 15, 16 e 22):

Número do Crédito	Estimativa	Período Apuração	Processo - Número	Valor Compensado	Situação
1	IRPJ	01/2018	03865.78244.270218.1.3.18-9400	R\$ 1.282.683,49	Homologada
2	IRPJ	01/2018	07962.28477.270218.1.3.19-9712	R\$ 206.561,36	Homologada
3	IRPJ	01/2018	18933.33028.270218.1.3.18-3307	R\$ 58.396,00	Homologada
4	IRPJ	01/2018	27917.53457.270218.1.3.19-0680	R\$ 500.117,99	Homologada
5	IRPJ	01/2018	42764.43277.270218.1.3.18-0503	R\$ 1.151.316,27	Homologada
6	IRPJ	02/2018	18916.14727.270318.1.3.19-1049	R\$ 789.612,09	Homologada
7	IRPJ	02/2018	32805.41056.270318.1.3.19-5008	R\$ 5.491.940,65	Homologada
8	IRPJ	03/2018	22117.52155.240418.1.3.19-3372	R\$ 2.191.917,20	Homologada
9	IRPJ	04/2018	05997.90174.280518.1.3.19-3339	R\$ 188.668,07	Homologada
10	IRPJ	04/2018	37109.03399.280518.1.3.18-3111	R\$ 534.232,57	Homologada
				R\$ 12.395.445,69	Total
Número do Crédito	Estimativa	Período Apuração	Processo - Número	Valor Compensado	Situação
1	CSLL	01/2018	27917.53457.270218.1.3.19-0680	R\$ 1.273.599,18	Homologada
2	CSLL	02/2018	18916.14727.270318.1.3.19-1049	R\$ 2.297.318,71	Homologada
3	CSLL	03/2018	22117.52155.240418.1.3.19-3372	R\$ 683.972,89	Homologada
4	CSLL	04/2018	05997.90174.280518.1.3.19-3339	R\$ 277.823,03	Homologada
				R\$ 4.532.713,81	Total

Estimativas compensadas judicialmente

19) A impetrante pretende compensar através de processos administrativos as estimativas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) dos períodos de apuração – PAs de 06/2018 a 10/2018 (fls. 16, 22 e 23), porém este tipo de compensação foi vedado a partir de 31 de maio de 2018 pela reinclusão do inciso IX do § 3º do artigo 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que foi efetivada pela Lei n.º 13.670, de 30 de maio de 2018.

20) Verifica-se que no Mandado de Segurança nº 5004763-02.2018.4.04.7203/SC a impetrante obteve sentença favorável para que a RFB se abstenha de opor qualquer óbice à compensação das competências referentes às estimativas mensais de IRPJ/CSLL do ano-calendário de 2018 (fls. 41 a 42).

21) Esta sentença é sujeita ao duplo grau de jurisdição, nos termos do art. 14, § 1º, da Lei nº 12.016/2009, que foi remetido ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região – TRF4 na Apelação/Remessa Necessária nº 5004763-02.2018.4.04.7203 (fl. 46), que não transitou em julgado.

22) Devido serem decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, as compensações das estimativas pleiteadas nos processos administrativos são consideradas não declaradas, conforme determinado pela letra “d” do § 12 do artigo 74 da Lei 9.430/1996, e estes créditos não podem ser reconhecidos na composição dos saldos negativos:

Número do Crédito	Estimativa	Período Apuração	Processo - Número	Valor Compensado	Decisão Judicial	Situação
11	IRPJ	06/2018	10925.732755/2018-36	R\$ 5.540.183,94	Não transitada em julgado	Compensação não declarada
12	IRPJ	07/2018	10925.736087/2018-16	R\$ 5.202.765,82	Não transitada em julgado	Compensação não declarada
13	IRPJ	08/2018	10925.737471/2018-36	R\$ 3.019.255,12	Não transitada em julgado	Compensação não declarada
14	IRPJ	09/2018	10925.739365/2018-97	R\$ 3.131.726,73	Não transitada em julgado	Compensação não declarada
15	IRPJ	10/2018	10925.741815/2018-10	R\$ 350.795,73	Não transitada em julgado	Compensação não declarada
Número do Crédito	Estimativa	Período Apuração	Processo - Número	Valor Compensado	Decisão Judicial	Situação
5	CSLL	06/2018	10925.732755/2018-36	R\$ 2.031.707,60	Não transitada em julgado	Compensação não declarada
6	CSLL	07/2018	10925.736087/2018-16	R\$ 1.888.708,82	Não transitada em julgado	Compensação não declarada
7	CSLL	08/2018	10925.737470/2018-91	R\$ 1.109.482,35	Não transitada em julgado	Compensação não declarada
8	CSLL	09/2018	10925.739366/2018-31	R\$ 1.148.381,79	Não transitada em julgado	Compensação não declarada
9	CSLL	10/2018	10925.741815/2018-10	R\$ 143.110,49	Não transitada em julgado	Compensação não declarada

Saldos negativos confirmados

23) Considerado o IRPJ e a CSLL devidos após o ajuste do lucro real e da base de cálculo – BC positiva da CSLL e as parcelas de crédito confirmadas administrativamente, constata-se existência parcial dos saldos negativos pleiteados:

Cálculo do IRPJ	Valor	Cálculo da CSLL	Valor
IRPJ devido	R\$ 9.148.068,93	CSLL a pagar	R\$ 3.301.944,81
IRRF	R\$ 1.606.655,61	Estimativa	R\$ 4.532.713,81
Estimativa	R\$ 12.395.445,69	Saldo negativo	R\$ -1.230.769,00
Saldo negativo	R\$ -4.854.032,38		

Fundamentos

24) As Instruções Normativas e Notas Técnicas expedidas pela RFB são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 1996).

Conclusão

25) Nos termos do art. 117 da Instrução Normativa RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017, e da Portaria RFB nº 1.453, de 29 de setembro de 2016, e com fundamento no acima exposto, deferimos parcialmente os Pedidos de Restituição – PERs ns.º 14520.93434.050719.1.2.02-7549 e 22329.04046.050719.1.2.03-0913 nos valores de R\$ 4.854.032,38 (Quatro milhões e oitocentos e cinquenta e quatro mil e trinta e dois reais e trinta e oito centavos) e R\$ 1.230.769,00 (Um milhão e duzentos e trinta mil e setecentos e sessenta e nove reais).

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 76/87), que foi rejeitada pelo acórdão recorrido (fls. 136/147), ementado da seguinte forma:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. SALDOS NEGATIVOS DO IRPJ E CSLL. PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO (PER)

As subvenções para investimento podem, observadas as condições impostas por lei, deixar de ser computadas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. A partir do advento da Lei Complementar nº 160, de 2017, consideram-se como subvenções para investimento os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS concedidos por estados e Distrito Federal, conforme a conclusão da Solução de Consulta Cosit nº 11/2020.

Na determinação do lucro real e do resultado ajustado poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação do IRPJ ou da CSLL e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração, conforme o inc. I do art. 63 da Instrução Normativa RFB nº 1700/2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente
Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 153/171), alegando, em síntese, o seguinte:

- (i) O valor de R\$ 36.631.945,57, “por um erro de parametrização do sistema de informações”, teria sido registrado erroneamente na conta contábil “0054211011 – Crédito Presumido PIS e Cofins”. Porém, antes mesmo de ser cientificada do Despacho Decisório, a Recorrente já havia identificado o erro e retificado a sua ECF de 2018, corrigindo o erro citado. Considerando a ECF retificadora, o total dos créditos presumidos de ICMS seria de R\$ 111.230.040,95;
- (ii) No caso das estimativas mensais compensadas em função do Mandado de Segurança nº 5004763-02.2018.4.04.7203, não haveria que se falar em compensação não declarada, uma vez que os créditos utilizados para quitar as estimativas seriam de Contribuição ao PIS e Cofins, não se amoldando ao previsto no art. 74, § 12, II, “d”, da Lei nº 9.430/96. Além disso, a própria Receita Federal, ao analisar os processos correspondentes às compensações citadas, teria revertido a sua posição, para anular as suas decisões administrativas em função da medida judicial. Ainda, o fato de as estimativas estarem sob litígio não poderia impedir a sua composição no saldo negativo, por ser confissão de dívida;
- (iii) Ainda, a DRJ teria violado o “princípio da verdade material”, pois teria desconsiderado as provas feitas pela Recorrente no sentido de que houve erro material e retificação da sua ECF. Ainda, os demais documentos do SPED estariam disponíveis à RFB;
- (iv) Por cautela, requereu a realização de perícia contábil, nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

Esta Turma Julgadora converteu o julgamento do referido Recurso Voluntário em diligência por meio da Resolução nº 1301-001.216 (Sessão de 15/05/2024), para que:

- (i) Seja sobrestado o processo pela Unidade de Origem, até que o sistema eletrônico do E. Tribunal Regional Federal da 4ª Região esteja novamente disponível;
- (ii) Após o retorno do referido sistema, seja extraída cópia integral dos autos do Mandado de Segurança nº 5004763-02.2018.4.04.7203, impetrado pela Recorrente, que deve ser juntada a estes autos;
- (iii) Além disso, sejam juntados aos autos a situação dos processos administrativos em que são controladas referidas compensações, relacionadas nas fls. 142 do Despacho Decisório;
- (iv) Em seguida, sejam os autos devolvidos a este Carf, independentemente de distribuição, para novo julgamento.

Com a conclusão da diligência, os autos retornaram a este Carf para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

O Recurso Voluntário foi interposto em 14/11/2022 (fls. 151), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contado da intimação do acórdão recorrido (fls. 150), por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o recurso.

A controvérsia dos autos diz respeito à formação do saldo negativo de IRPJ e de CSLL do ano-calendário de 2018 da Recorrente, analisada por meio do Despacho Decisório manual (fls. 47/53). Referida decisão indeferiu parcialmente o crédito solicitado pela Recorrente, em dois pontos distintos: (i) exclusão indevida do lucro real e da base de cálculo da CSLL de valores de crédito presumido de PIS e Cofins e (ii) impossibilidade de considerar, na composição do saldo negativo, as estimativas mensais quitadas de 06/2018 a 10/2018, realizadas em função de medida judicial. As conclusões da Unidade de Origem foram mantidas pelo acórdão recorrido.

Passo, então, a analisar as questões envolvidas.

Primeiro, o Despacho Decisório, ao analisar a ECF do ano-calendário de 2018, identificou que parte das exclusões feitas a título de subvenções para investimento no e-Lalur e no e-Lacs teriam origem na conta contábil nº 0054211011 – Crédito Presumido PIS e Cofins (fls. 24/25). Assim, a Unidade de Origem efetuou correção nos valores excluídos, retirando o montante

que corresponderia a crédito presumido de PIS e de Cofins, no montante de R\$ 36.688.275,70 (fls. 40).

A Recorrente, porém, alega que a Unidade de Origem teria partido de premissa equivocada, pois fez a análise com base em ECF que já havia sido retificada. Caso fosse considerado o documento correto, com a superação do erro material ocorrido no primeiro preenchimento, o crédito estaria correto.

Neste ponto, entendo correta a conclusão do acórdão recorrido, que considerou insuficientes os elementos probatórios apresentados pela Recorrente a partir da comparação entre a ECF original e a retificadora:

22. É de se observar que a apreciação da questão controvertida nos autos envolve análise de provas. Sendo, portanto, de fundamental importância a comprovação de que o montante de R\$ 111.230.040,97, excluído do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de fato, se refere a crédito presumido de ICMS do ano calendário de 2018.

23. Neste sentido, merecem destaque as constatações colhidas dos autos, a saber:

a) na ECF original, a conta contábil que registra o crédito presumido de ICMS tinha um saldo de R\$74.598.095,40 enquanto a que registra o crédito presumido de PIS e Cofins tinha R\$41.763.787,20.

b) o Ajuste/Benefício/Incentivo da apuração do ICMS, segundo o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital (EFD) ICMS/IPI, versão 3.0.2, deve ser informado no registro E111 da EFD.

c) a Autoridade Fiscal identificou no registro E111 - Ajuste/Benefício/Incentivo, extraído do EFD ICMS/IPI dos estabelecimentos da Requerente, no AC 2018, um montante de R\$84.91.864,01 de crédito presumido, conforme demonstrativo “Crédito presumido ICMS” (e-fls. 28 a 38).

d) a tela de retificação de lançamento na ECF, na lida Doações e Subvenções para Investimentos, apresentada pela Requerente, demonstra alteração de contas contábeis (DA conta 0054211011 – Crédito Presumido PIS e Cofins PARA conta 0054211019 – Crédito Presumido ICMS).

e) o demonstrativo “Composição Crédito Presumido ICMS - Período 01.01.2018 a 31.12.2018”, apresentado pela Requerente, foi alimentado pelos registros E111 e C197 extraídos do EFD ICMS/IPI.

24. Neste caso, os elementos levados aos autos, por parte da Requerente, não são suficientes para a elucidação da questão. Na lógica de que a base dos registros contábeis é a documentação comprobatória, não se pode querer comprovar o direito ao crédito presumido de ICMS de R\$111.230.040,95, apenas com demonstrativo e retificação de lançamento na ECF.

25. Até porque o demonstrativo “Composição Crédito Presumido ICMS - Período 01.01.2018 a 31.12.2018” juntado aos autos (e-fls. 125 a 129), não passa de um relatório informático. A propósito, quando comparando ao demonstrativo elaborado pela Autoridade Fiscal (e-fls. 28 a 38), ambos com informações extraídas da EFD ICMS/IPI, já se percebe uma inconsistência. A Requerente apresenta um crédito presumido total de R\$111.230.040,95, enquanto a Autoridade Fiscal de R\$84.91.864,01, que ao menos deveria ter sido rebatida em sede de defesa.

26. Além disso, a existência de uma segunda conta contábil referencial ao crédito presumido de ICMS (0054211019 – Crédito Presumido ICMS) é um fato novo, não analisado pela Autoridade Fiscal, que demanda atividade probatória em sede recursal. Registre-se que sequer temos conhecimento se a Escrituração Contábil Digital (ECD) foi retificada quando da ECF.

27. Nesta perspectiva, a decisão administrativa que glosou a exclusão do lucro real e da base de cálculo da CSLL o valor de R\$36.631.945,57, originário da conta contábil 0054211011 - Crédito Presumido PIS e Cofins, não merece ser reformada.

De fato, os registros contábeis, sem a apresentação de qualquer elemento que lhes serviu de fundamento, é insuficiente para se conceder o direito creditório alegado.

Além disso, o Despacho Decisório, juntado aos autos em 19/12/2020, considerou a ECF transmitida pela Recorrente em 05/07/2019 (fls. 48):

3) A impetrante transmitiu a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) original do Exercício – EX de 2019, referente ao AC de 2018, em 05/07/2019 apurando Lucro Real e Base de Cálculo - BC positiva da CSLL no montante de R\$ 56.330,13 no Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e no Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL / e-Lacs (fls. 24 e 25).

Segundo afirmado pela própria Recorrente, somente foi apresentada retificadora em 05/01/2021. Assim, embora a ciência do Despacho Decisório, via e-CAC, tenha sido feita três dias depois, o Despacho Decisório considerou a retificadora ativa no momento da análise. Portanto, caberia à Recorrente, nestes autos, comprovar com documentos comprobatórios a legitimidade da correção feita, o que não foi realizado. Nesse sentido é o racional da Súmula Carf nº 164, que prescreve ser insuficiente a simples retificação da declaração fiscal, a qual deve estar acompanhada de documentação comprobatória do equívoco, demonstrando a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Assim, rejeito o Recurso Voluntário neste ponto.

Segundo, o Despacho Decisório não considerou parte das estimativas mensais quitadas por meio de compensação, uma vez que (i) a sentença proferida no Mandado de Segurança nº 5004763-02.2018.4.04.7203 – que assegurou à Recorrente o direito de quitar as estimativas via compensação, afastando a restrição imposta pela Lei nº 13.670/2018 – não seria

definitiva, estando sujeita ao duplo grau de jurisdição; e (ii) referida medida não teria garantido o direito da Recorrente de incluir esses valores no saldo negativo de IRPJ.

A respeito desse segundo ponto, a Recorrente alegou que a própria Receita Federal teria reconsiderado as suas decisões proferidas nos processos relativos às compensações, em função da medida judicial. Além disso, as estimativas seriam confissão de dívida, razão pela qual deveriam compor o saldo negativo de IRPJ.

Passo a analisar referidos pontos.

De início, a respeito das estimativas mensais compensadas, verifico que consta nos autos a sentença proferida pelo MM. Juízo da 1ª Vara Federal de Joaçaba/SC (fls. 41/45) no Mandado de Segurança nº 5004763-02.2018.4.04.7203, confirmando medida liminar anteriormente proferida e julgando procedente o pedido para afastar as restrições impostas pela Lei nº 13.670/2018 e garantir à Recorrente o seu direito de compensar as estimativas mensais no ano-calendário de 2018.

Como se sabe, a Lei nº 13.670/2018 alterou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, passando a vedar que os débitos de estimativa mensal de IRPJ e de CSLL sejam quitados por meio de compensação:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

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

Essa modificação legislativa deu origem a uma série de litígios, especialmente em função da sua aplicação já para o ano-calendário de 2018, uma vez que os contribuintes fazem a opção irretratável pelo regime das estimativas por meio de pagamento no início do período de apuração (art. 3º, *caput* e parágrafo único, da Lei nº 9.430/96).

No âmbito do caso concreto, o primeiro aspecto a ser verificado é a possibilidade de inclusão, no saldo negativo de IRPJ, das estimativas mensais quitadas por compensação em função da medida judicial individual da Recorrente.

Não se desconhece que este Carf possui jurisprudência pacificada no sentido de que as estimativas mensais compensadas devem integrar o saldo negativo, independentemente da

homologação ou não dessa compensação, em função do PER/DCOMP ser considerado confissão de dívida (Súmula Carf nº 177).

Porém, neste caso, a vedação estabelecida pela legislação a partir da Lei nº 13.670/2018 passou a qualificar a compensação das estimativas como não declarada (art. 74, § 12, I, da Lei nº 9.430/96), uma vez que prevista no § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430/96. Sendo o caso de estimativa não declarada, os efeitos são distintos daqueles casos em que não há homologação, pois se considera simplesmente que não houve pagamento. Veja-se a conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 2/2018:

9. Na hipótese do débito de estimativas quitada em Dcomp, se esta for considerada não declarada, nos termos dos arts. 75 a 79 da IN RFB nº 1.717, de 2017, o tratamento é o mesmo para o caso de simples falta de pagamento, qual seja: efetua-se o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não subsiste o crédito tributário, conforme se depreende dos arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 2017. E, se o valor objeto da Dcomp considerada não declarada integrar saldo negativo de IRPJ ou base negativa da CSLL, o direito creditório correspondente ao valor dessas estimativas deve ser indeferido. Ratifica-se o disposto no item 13 da SCI Cosit nº 18, de 2006: (...)

Esse entendimento já foi confirmado por precedente deste Carf:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IRPJ. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA COMPENSADA EM DCOMP NÃO DECLARADA. Não deve compor a apuração do IRPJ/CSLL os débitos de estimativa que foram objeto de declaração de compensação considerada não declarada pela autoridade fiscal, visto que nestes casos a DCOMP não se constitui em documento de confissão de dívida e não extingue o crédito tributário, sendo inaplicável o disposto na Súmula 177 neste CARF. (Acórdão nº 1002-002.683, Rel. Cons. Rafael Zedral, Sessão de 07/03/2023)

Portanto, entendo que a resolução do caso concreto dependia da análise da situação atual do Mandado de Segurança nº 5004763-02.2018.4.04.7203. Caso tenha sido anulada ou reformada a sentença proferida, favorável à Recorrente, com a consequente manutenção dos efeitos atribuídos pela Lei nº 13.670/2018 às compensações realizadas, estas seriam consideradas não declaradas e, com isso, não poderiam compor o saldo negativo. De outro lado, se a referida decisão estiver vigente, é inquestionável, na minha visão, que as compensações são legítimas e, consequentemente, devem compor o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2018.

Nesse sentido, foi solicitada diligência à Unidade de Origem, que juntou aos autos a cópia da medida judicial (fls. 186/651). Analisando os autos, verifico que o E. TRF da 4ª Região deu provimento à Apelação da União e à Remessa Necessária, por meio de acórdão ementado da seguinte forma (fls. 576):

MANDADO DE SEGURANÇA. IRPJ. CSLL. APURAÇÃO MENSAL. ESTIMATIVA. COMPENSAÇÃO. LEI Nº 13.670, DE 2018. VEDAÇÃO.

1. A jurisprudência deste Regional está consolidada no sentido de que, a partir da entrada em vigor da Lei 13.670/2018, o contribuinte não tem mais direito de permanecer compensando créditos tributários oriundos de exercícios anteriores, com débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa de IRPJ e CSLL.
2. Os recolhimentos mensais efetuados com base em balancetes de redução e suspensão, na forma prevista no artigo 35 da Lei nº 8.981/95, também se enquadram no conceito de estimativa, estando alcançados pela vedação à compensação, nos termos do art. 2º e inciso IX do § 3º do art. 74, ambos da Lei nº 9.430/96.
3. A pendência de análise na esfera administrativa de pedido de revisão de compensação considerada não declarada não enseja a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários, pois não constitui recurso administrativo, consoante § 13º do art. 74 da Lei nº 9.430/98, não se enquadrando no inciso III do art. 151 do CTN.

A respeito desse tema, vale destacar que a Primeira e a Segunda Turmas do E. Superior Tribunal de Justiça, responsáveis pela apreciação das matérias de direito tributário, já se manifestaram pela legitimidade de aplicação da Lei nº 13.670/2018 no ano-calendário de 2018:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. IRPJ E CSLL. RECOLHIMENTO MENSAL POR ESTIMATIVA. VEDAÇÃO À COMPENSAÇÃO IMPOSTA PELA LEI 13.670/2018. APLICABILIDADE IMEDIATA. PROVIMENTO NEGADO. (...)

4. A partir da vigência da Lei 13.670/2018, está vedada a compensação dos débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL, nos exatos termos do art. 74, § 3º, IX, da Lei 9.430/1996. Esse é o entendimento de ambas as Turmas que compõem a Seção de Direito Público desta Corte: AgInt no REsp 2.041.486/PE, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 19/6/2023, DJe de 3/7/2023; e AgInt no REsp 2.004.479/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 22/5/2023, DJe de 24/5/2023.
5. Agravo interno a que se nega provimento.
(AgInt no REsp n. 1.875.272/PR, Relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 26/2/2024, DJe de 29/2/2024)

Além disso, o E. Supremo Tribunal Federal já manifestou que a matéria não possui repercussão geral, por se tratar de controvérsia infraconstitucional (Tema 1.197 – RE 1.356.271, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 23/03/2022).

A respeito dos efeitos da decisão posterior sobre a liminar concedida anteriormente, deve ser considerada a Súmula nº 405 do E. STF, segundo a qual “denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.” A denegação da medida possui, deste modo, eficácia “ex tunc”, retroagindo:

Com efeito, é decorrência natural do regime das medidas cautelares antecipatórias que a sua concessão se cumpra sob risco e responsabilidade de

quem as requer, que a sua natureza é precária e que a sua revogação opera automáticos efeitos ex tunc. Em se tratando de mandado de segurança, há até mesmo súmula do STF a respeito (Súmula 405: "Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária". (RE 608.482, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 07/08/2014)

Por outro lado, como bem informou a diligência (fls. 669), parte das compensações foi homologada pela RFB após a sentença favorável proferida na medida judicial:

Processo	Situação dos Débitos	Ato Decisório
10925.732755/2018-36	Suspensão Representação por	Despacho Decisório nº 179/2019, fls 667/668
10925.736087/2018-16	Homologação Total	Despacho Decisório nº 134/2023, fls. 653-659
10925.737471/2018-36	Homologação Total	Despacho Decisório nº 134/2023, fls. 653-659
10925.739365/2018-97	Homologação Total	Despacho Decisório nº 134/2023, fls. 653-659
10925.741815/2018-10	Homologação Parcial	Despacho Decisório nº 134/2023, fls. 653-659
10925.737470/2018-91	Homologação Total	Despacho Decisório nº 133/2023, fls. 660-666
10925.739366/2018-31	Homologação Total	Despacho Decisório nº 133/2023, fls. 660-666

Se as compensações foram homologadas, foi cumprida a condição resolutória prescrita no art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, com a extinção do crédito tributário. Se as estimativas foram quitadas, entendo que devem produzir efeitos nestes autos, no que diz respeito à composição do saldo negativo do ano-calendário de 2018.

Diante do exposto, conheço o Recurso Voluntário e lhe dou parcial provimento, para reconhecer, na composição do saldo negativo do IRPJ e da CSLL, os valores das estimativas mensais compensadas em função da medida judicial, nos limites do que foi homologado pelos Despachos Decisórios nº 133/2023 e 134/2023 proferidos nos Processos Administrativos mencionados.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso