



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13005.721664/2011-79  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-004.648 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de julho de 2020  
**Recorrente** PIONEER SEMENTES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS OU HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE.

Na hipótese de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa das estimativas quitadas via compensação na apuração do saldo negativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flavio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourao, Cleucio Santos Nunes, Andre Severo Chaves (suplente convocado), Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## **Relatório**

O presente processo teve origem com a apresentação de pedidos de compensação (PerDcomp's nº's 27977.55844.290305.1.3.03-8185; 41258.00289.300305.1.3.03-0587; 32275.99847.260405.1.3.03-6403 e 08347.28267.281005.1.3.03-6028), transmitidas pelo contribuinte Pioneer Sementes Ltda. (incorporada em 31/10/2005 pela DU PONT DO BRASIL S/A), ora Recorrente..

No referido pedido de compensação, foi indicado como direito creditório o saldo negativo de CSLL, referente ao ano-calendário de 2004, no valor originário de R\$738.132,05.

Entretanto, como se observa do Despacho Decisório (fls. 163 e seguintes), emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri (SP), o pedido de compensação transmitido pelo contribuinte foi homologado parcialmente, quando se reconheceu “o direito creditório de R\$ 279.862,66, correspondente ao valor ajustado do Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2004”.

O não reconhecimento do valor de R\$458.269,38, se deu porque, basicamente, se tratavam de “*estimativas compensadas que não foram homologadas*”. Assim, entendeu-se, naquele Despacho, que estes valores “*não são considerados créditos líquidos e certos passíveis de restituição ou de utilização na compensação de débitos constantes das DCOMP's deste processo*”.

Intimado da referida decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, requerendo, em síntese, a suspensão do presente processo até o julgamento das Manifestações de Inconformidade apresentadas nos processos de compensação. No mérito, requereu o reconhecimento do seu direito creditório.

Ao analisar as razões recursais do Recorrente, a DRJ de Ribeirão Preto entendeu por bem, “*por maioria de votos, em JULGAR IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, NÃO RECONHECER direito creditório adicional e NÃO HOMOLOGAR as compensações trazidas a litígio, nos termos do voto da relatora*”. O acórdão proferido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo dentro das normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. A Administração Pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final (Princípio da Oficialidade). Apenas a cobrança do débito deverá aguardar o pronunciamento principal, se demonstrada a ocorrência de uma das causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO ELETRÔNICA (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE CSLL. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo.

A DIPJ tem efeito meramente informativo, constituindo, apenas, demonstrativo da existência do direito creditório pleiteado, cumprindo à pessoa jurídica comprovar a veracidade das informações prestadas em tal documento, quando o pedido de restituição/compensação se origina de saldo negativo apurado em referida declaração.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE CSLL. ANTECIPAÇÃO.

A estimativa é antecipação da contribuição devida no encerramento do período de apuração, constituindo dedução, quando comprovada a sua extinção mediante pagamento e/ou compensação.

Os débitos de estimativa que tenham sido confessados e extintos sob condição resolutória serão glosados na composição do saldo negativo, quando a respectiva declaração de compensação restar não homologada, diante da falta de certeza e liquidez.

Indeferido direito creditório adicional, não se homologam as compensações trazidas a litígio.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em face desta decisão, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual, em síntese, afirma que a “não-homologação não modifica em nada o débito da CSLL por estimativa apurada”.

Este é o relatório.

## Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

### DA TEMPESTIVIDADE.

Como se denota dos autos, o contribuinte foi intimado do resultado do julgamento no dia 28/09/2015 (comprovante de fls. 367), apresentando seu Recurso Voluntário em 14/10/2015, conforme comprovante de fls. 447, ou seja, o Recurso ora em análise foi apresentado no prazo de 30 dias, como fixado no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72.

Assim, por cumprir os demais requisitos de admissibilidade, o Recurso Voluntário deve ser conhecido e analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

### DAS ESTIMATIVAS QUITADAS VIA COMPENSAÇÃO.

Como demonstrado no relatório alhures, a discussão do presente processo se refere à possibilidade de as Estimativas quitadas via compensação comporem o saldo negativo da CSLL.

No despacho decisório proferido, a fiscalização entendeu que o valor de R\$458.269,38 não podia compor o saldo negativo, uma vez que foram quitados via compensação que não foram homologadas, ainda pendentes de discussão judicial. Este entendimento restou acompanhado pela Turma de Julgamento *a quo*.

O Recorrente, por sua vez, defende que as compensações das estimativas não homologadas serão cobradas pela Administração Tributária e, caso não sejam reconhecidas na composição do saldo negativo, a cobrança se dará em duplicidade.

Entende-se que assiste razão ao Recorrente.

É que a compensação das estimativas caracteriza-se como confissão de dívida e, caso não seja provido o apelo em que se discute aquelas compensações, o contribuinte será intimado para efetuar o pagamento daqueles valores confessados.

Se não fizer o pagamento espontaneamente, irá ser ajuizada execução fiscal por parte da PGFN, uma vez que, no caso de confissão de dívida, não é necessário a instauração de processo administrativo de cobrança. Assim, a glosa daquelas estimativas do saldo negativo

implicaria em cobrança em duplicidade, como bem apontou o Recorrente em seu Recurso Voluntário.

É que o §6º, do artigo 74, da Lei 9.430/96 caracteriza como confissão de dívida o débito declarado em pedido de compensação sendo, inclusive, prescindível a instauração de processo administrativo de cobrança em caso de não pagamento espontâneo dos valores por parte do contribuinte. Ou seja, uma vez confessada a dívida e não paga, o débito será encaminhado à PGFN para a devida inscrição em dívida ativa e ajuizamento da Execução Fiscal em face do contribuinte, nos termos dos parágrafos 7º e 8º da mencionado artigo 74 da Lei nº 9.430/96. Transcreve-se abaixo a literalidade dos dispositivos legais citados:

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.

(...)

6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Por outro lado, ao não reconhecer as estimativas pagas via compensação, que foram confessadas, estará caracterizada a cobrança em duplicidade, uma vez que o contribuinte, como mencionado, será cobrado dos valores das estimativas e, ainda, não poderá incluir estes mesmos valores na composição do seu saldo negativo.

Assim, não há dúvidas de que os valores das estimativas, declaradas e confessadas via pedido de compensação, estão aptos a compor o saldo negativo. E o processo administrativo em que se discute as compensações das estimativas em nada influenciará na composição do saldo negativo.

Independentemente do resultado daqueles processos (em que se discute as compensações das estimativas), o saldo negativo não será alterado. Se houver provimento ao apelo do contribuinte, o pagamento do valor será confirmado e, por consequência, será considerado na composição do saldo negativo. Se não houver êxito no processo administrativo, o contribuinte será cobrado, uma vez que confessou a dívida da estimativa, e, também por consequência, o saldo negativo não será afetado, já que ele se compõe, em parte, das estimativas.

Pensar de forma diversa, ou seja, que o contribuinte poderá não pagar o débito da estimativa e, assim, se valer de um crédito inexistente, é trabalhar hipoteticamente, o que não se pode admitir no âmbito do direito. Se o contribuinte não pagar o débito, será executado, com todos os ônus inerentes à execução fiscal, inclusive ter seu patrimônio expropriado de forma forçada (bloqueio de bens e de contas bancárias, por exemplo). O que não se pode admitir é a cobrança em duplicidade do mesmo valor: das estimativas e da glosa destas (redução) do saldo negativo.

Não se pode perder de vista que a própria Receita Federal do Brasil admite que, uma vez confessados os valores das estimativas, via Dcomp, caberá a cobrança destes valores, sem afetar a composição do saldo negativo. O trecho da Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit n.º 18/06 é neste norte. Confira-se:

Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para os fins de cálculo e cobrança de multa isoladas pela falta de pagamento e não devem ser encaminhadas para inscrição em Dívida Ativa da União.

Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento da estimativa.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

O entendimento exarado pela Receita Federal do Brasil vai ao encontro do que restou consignado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CAT n.º 88/2014, o qual admite a cobrança dos valores decorrentes de compensações não homologadas. Eis as conclusões do referido parecer:

a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste;

b) Propõe-se que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.

Dando fim, a princípio, a toda discussão, a COSIT emitiu parecer (Parecer n.º 02/2018), no qual deixou claro o entendimento aqui desenvolvido. Veja-se a decisão consignada pela COSIT:

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.**

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei n.º 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas.

Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data.

No caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga. Os valores dessas estimativas devem ser glosados. Não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação

de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. 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. Dispositivos Legais: arts. 2º, 6º, 30, 44 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77 (destacou-se)

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já proferiu diversos julgados na linha aqui exposta. Neste sentido, veja-se as seguintes ementas:

Número do Processo 10880.902887/2011-29

Nº Acórdão 1201-001.548

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

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.** IRRF. GLOSA EM DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. Não caracteriza cerceamento do direito de defesa a hipótese em que todas as informações necessárias para o seu exercício foram asseguradas e disponibilizadas ao contribuinte. SALDO NEGATIVO. EFETIVO PAGAMENTO. ERRO DE PREENCHIMENTO DA DCOMP. COMPENSAÇÃO. Comprovado que o contribuinte efetivamente recolheu estimativa mensal de IRPJ, e que esta somente foi utilizada como dedução na apuração anual do IRPJ sobre o lucro real sob julgamento, resta assegurado ao contribuinte o direito à utilização do respectivo saldo negativo, ultrapassando-se o mero equívoco no preenchimento da DCOMP.

Número do Processo 13884.721654/2014-28

Nº Acórdão 1201-001.649

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2009

(...)

**.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 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.**

Portanto, deve-se reconhecer, na composição do saldo negativo, as estimativas, quitadas via compensação, no valor total de R\$458.269,38.

Por todo exposto, no mérito, vota-se por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reconhecer, na composição do saldo negativo, as estimativas quitadas via compensação no valor total de R\$458.269,38.

Ato contínuo, homologa-se a compensação no limite do direito creditório (saldo negativo) reconhecido no presente processo administrativo, que deve ser somado ao já reconhecido pelo despacho decisório proferido.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias