



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



**Processo nº** 10680.907473/2012-23  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-001.150 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 2 de abril de 2020  
**Recorrente** SRK CONSULTORES DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

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

Na hipótese de declaração de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados em processo próprio, razão pela qual descabe a glosa das estimativas quitadas via compensação em processo no qual se discute a apuração do saldo negativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer tão somente a parcela adicional de crédito tributário no montante de R\$ 6.920,13 relacionada aos valores de estimativas compensadas, homologando-se a compensação nos limites do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Zedral e Thiago Dayan da Luz Barros

## **Relatório**

Por bem reproduzir os fatos, reproduzimos inicialmente o relatório (fls. 146/148 do *e-processo*) elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (“DRJ/BHE”):

#### **Declarações de compensação (DCOMPs)**

Em 09/10/2007, a interessada transmitiu a DCOMP n.º 32751.78208.091007.1.3.02-7814, na qual informa a utilização de crédito relativo ao saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 2006 (fls. 83/90).

#### **Despacho decisório de não homologação (Parcial)**

Em 04/05/2012, emitiu-se o despacho decisório eletrônico n.º 022394242, do qual se transcrevem os seguintes excertos (fls. 82):

##### *PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO*

*32751.78208.091007.1.3.02-7814*

(...)

*Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:*

##### *PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP*

<i>PARC. CREDITO</i>	<i>(...)</i>	<i>RETENÇÕES FONTE</i>	<i>(...)</i>	<i>ESTIM. COMP. SNPA</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>SOMA PARC. CRED</i>
<i>PER/DCOMP</i>	<i>(...)</i>	<i>16.451,26</i>	<i>(...)</i>	<i>12.119,10</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>28.570,36</i>
<i>CONFIRMADAS</i>	<i>(...)</i>	<i>9.485,33</i>	<i>(...)</i>	<i>5.014,60</i>	<i>(...)</i>	<i>(...)</i>	<i>14.499,93</i>

(...)

*IRPJ devido: R\$ 0,00*

(...)

*Valor do saldo negativo disponível: R\$ 14.499,93*

(...)

*O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.*

#### **Ciência do despacho decisório**

Em 14/05/2012, a interessada foi cientificada, por via postal, do referido despacho decisório (fls. 91).

### **Manifestação de inconformidade**

Em 12/06/2012, foi apresentada manifestação de inconformidade, cujo teor assim se sintetiza (fls. 02/10):

#### Origem do crédito

- O crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2006 tem como origem as retenções na fonte e o pagamento da estimativa mensal de janeiro de 2006 em montante superior ao efetivamente devido a título de imposto do ano.
- As retenções efetivamente ocorridas conforme informações apresentadas em Dirf do ano calendário 2006 e razão contábil somam R\$ 19.302,03 e estão indicadas na tabela a fls. 05.
- Parte dos valores retidos, de R\$ 2.586,30, foi utilizada para pagamento da estimativa do mês de janeiro de 2006. Somente o saldo restante, de R\$ 16.715,73, foi utilizado para compor o saldo negativo.
- Para comprovar a referida retenção, anexam-se as informações apresentadas em Dirf do ano-calendário de 2006.
- Também não foram consideradas comprovadas as estimativas compensadas por meio da DCOMP n.º 41278.67241.100406.1.7.02-0880, no montante de R\$ 12.119,10. Tal DCOMP encontra-se com a exigibilidade suspensa devido ao protocolo de manifestação de inconformidade.

#### Busca da verdade material – Erro formal no preenchimento da DCOMP

- A análise do fisco foi feita com base na DCOMP equivocadamente preenchida quanto ao valor de IRRF. Entretanto, o equívoco pode ser facilmente comprovado pela efetiva demonstração na DIRF (documento anexo).
- O procedimento administrativo de análise da compensação fiscal não deve ficar adstrito à verdade formal, mas, ao contrário, deve o julgador buscar a verdade material, utilizando-se de todos os meios possíveis para a elucidação da realidade dos fatos.

#### Impossibilidade da exigência de multa e juros

- A compensação é hipótese de extinção do crédito tributário, ainda que sob pena de ulterior homologação.
- Desse modo, não existe mora ou descumprimento de qualquer dever legal até o momento em que é proferido o despacho decisório.

#### Pedidos

- Requer-se a homologação da compensação declarada e a extinção do débito fiscal compensado. Na eventualidade de não ser julgada procedente a manifestação de inconformidade, devem ser excluídos do montante devido os valores relativos a multa e juros.
- Requer-se ainda a juntada posterior dos documentos que eventualmente se façam necessários, haja vista a impossibilidade de se obter toda a documentação necessária em tempo hábil.

- Protesta-se por provar por todos os meios em Direito admitidos.

Em sessão de 29/05/2013, a DRJ/BHE julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade do contribuinte para reconhecer o crédito adicional no valor de R\$ 5.511,12 e homologar parcialmente a compensação até o referido montante, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO – DCOMP. A homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo condiciona-se à confirmação da existência e suficiência do crédito nela utilizado, observadas as demais disposições normativas pertinentes.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Nos fundamentos do voto relator (fls. 148/150 do *e-processo*):

#### Análise do crédito

Os documentos apresentados pela interessada, bem como as informações contidas nos sistemas da RFB, confirmam apenas o valor de R\$ 20.011,05 a título de parcelas de composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2006, conforme abaixo demonstrado.

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO	VALOR INFORMADO EM DCOMP	VALOR ALEGADO NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE	VALOR CONFIRMADO PELO DESPACHO DECISÓRIO	VALOR CONFIRMADO NESTE VOTO
IRRF	16.451,26	<b>19.302,03</b>	9.485,33	<b>14.812,08</b>
ESTIMATIVA COMPENSADA	12.119,10	<b>12.119,10</b>	5.014,60	<b>5.198,97</b>
TOTAL	28.570,36	<b>31.421,13</b>	14.499,93	<b>20.011,05</b>

A tabela seguinte relaciona as retenções alegadas na manifestação de inconformidade. Todas elas foram confirmadas em Dirf por este relator, a exceção da efetuada pela Vale S/A, CNPJ 33.592.510/0001-54 (fls. 98/110).

CNPJ FONTE PAGADORA	CÓDIGO RETENÇÃO	VALOR ALEGADO EM MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE	VALOR CONFIRMADO EM DIRF
01.580.746	1708	683,79	683,79
04.788.980	1708	2.400,79	2.400,79
07.214.006	1708	417,60	417,60
07.392.063	1708	2.128,60	2.128,60
33.039.223	1708	225,00	225,00
33.592.510	1708	<b>8.979,90</b>	<b>4.489,95</b>
33.931.510	1708	315,01	315,01
38.739.611	1708	2.883,31	2.883,31
65.164.741	1708	180,00	180,00
92.660.604	1708	1.088,03	1.088,03
TOTAL		19.302,03	14.812,08

Note-se que folhas de livro razão analítico individual foram juntadas aos presentes autos (fls. 75/76). Os lançamentos nelas registrados indicam o total de R\$ 5.167,81 a título de IRRF sobre serviços prestados à Companhia Vale do Rio Doce (CVRD).

Todavia, segundo o disposto no art. 923 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR), a escrituração só terá valor probatório se os fatos nela registrados estiverem assentados em documentação hábil. Confira-se o teor do dispositivo (sem grifos no original):

*Art.923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).*

E, nos termos do art. 55 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, o imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Assim, não pode ser tido como documento hábil, muito embora tenha sido obtido no site da RFB, o documento a fls. 73/74, que contém relação de rendimentos e imposto sobre a renda retido por fonte pagadora em 2006 (e segundo o qual a Vale S/A teria retido R\$ 8.979,90 a título de IRRF do código 1708).

Aliás, consta no próprio documento a ressalva de que “as informações apresentadas não substituem o Comprovante de Rendimentos emitido pelas fontes pagadoras” (fls. 74).

Em resumo, a interessada não logrou comprovar que, relativamente ao ano de 2006, a retenção do código 1708 efetuada pela Vale S/A, CNPJ 33.592.510/0001-54, teria sido de R\$ 8.979,90 (e não de apenas R\$ 4.489,95, como declarado em Dirf – fls. 98).

A propósito, na ficha 06A da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2006, foram declarados R\$ 1.096.749,90 a título de “receita da prestação de serviços”, montante compatível com as retenções confirmadas do código 1708 (cuja alíquota é de 1,5%), no total de R\$ 14.812,08, já incluídos os R\$ 9.485,33 anteriormente confirmados pelo próprio despacho decisório (fls. 94/95 e 115).

Com relação à parcela de composição do crédito correspondente à estimativa compensada, cumpre esclarecer que, na DCOMP n.º 41278.67241.100406.1.7.02- 0880, foi declarado débito com as seguintes características: código 2362, PA janeiro/2006 e valor de R\$ 12.119,10.

Ressalte-se que tal compensação – vinculada ao processo n.º 10680.914922/2010-28 – foi parcialmente homologada, tendo sido de apenas R\$ 5.014,60 o valor amortizado do débito. Todavia, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, a qual foi julgada parcialmente procedente por esta DRJ/BHE, de sorte que o valor amortizado do débito passou a ser de R\$ 5.198,97.

Por conseguinte, também é de R\$ 5.198,97 a parcela da estimativa compensada que ora se admite para fins de composição do saldo negativo.

Ante o exposto, cumpre reconhecer o crédito adicional de R\$ 5.511,12, assim apurado:

(+) IRRF	14.812,08
(+) ESTIMATIVA COMPENSADA	5.198,97
(-) IRPJ DEVIDO	0,00
<b>(=) SALDO NEGATIVO</b>	<b>20.011,05</b>
(-) SALDO NEGATIVO JÁ RECONHECIDO PELO DESPACHO DECISÓRIO	14.499,93
<b>(=) SALDO NEGATIVO ADICIONAL QUE SE RECONHECE NESTE VOTO</b>	<b>5.511,12</b>

O crédito adicional reconhecido neste voto é insuficiente para homologar integralmente a compensação em discussão neste processo. Os cálculos da compensação estão detalhados no “Demonstrativo Analítico de Compensação” anexado aos autos (fls. 96 e 144).

Irresignado, o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário no qual alega em síntese:

[...] o dever do contribuinte de escriturar sua contabilidade conforme as leis comerciais e fiscais também está previsto no RIR (art. 251). Dessa forma, a escrituração contábil e idônea, feita de acordo com a legislação comercial, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados.

[...] a única forma pela qual a Recorrente pode comprovar as retenções do IRRF é pela sua escrituração contábil, uma vez que o preenchimento da DIRF bem como o repasse do tributo retido ao erário fica a cargo de terceiros.

No momento em que a Recorrente valeu-se de SNPA inquestionavelmente detinha o crédito líquido e certo. Todavia, no Acórdão recorrido verifica-se que a não homologação foi mantida ao entendimento de que os créditos utilizados são carecedores de liquidez e certeza.

Contudo, equivocaram-se os ilustres julgadores, posto que, ao tempo da utilização do saldo-negativo de 2006, não havia qualquer negativa do Fisco quanto a compensação de qualquer estimativa mensal, donde se conclui que as referidas parcelas estavam quitadas e extintas, podendo compor o crédito ora utilizado.

[...] quitado o débito por meio de compensação, esse deve ser considerado extinto para todos os fins, inclusive para compor o saldo \_ negativo compensável em exercícios posteriores, tendo em vista que, se \_ as compensações que compuseram o saldo negativo não forem homologadas posteriormente, ensejarão cobrança administrativa e executiva própria.

Desse modo, inadmissível que os valores das compensações não homologadas sejam decotados do saldo negativo que, ao tempo de sua utilização, era líquido, certo e exigível.

Ainda que por absurdo não se considere o crédito líquido e certo ao tempo de sua utilização na compensação, verifica-se a impossibilidade de desconsiderá-lo do saldo negativo apurado em 2006, sob pena de configurar-se bis in idem, vedado em nosso ordenamento jurídico.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

## Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 04/07/2013 (fls. 155 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 01/08/2013 (fls. 156 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## Mérito

O crédito tributário ora em análise é composto pelas seguintes parcelas:

	<b>IRRF</b>	<b>Estimativas compensadas</b>	<b>Saldo Negativo AC 2006</b>
<b>PER/DCOMP</b>	R\$ 16.451,26	R\$ 12.119,10	R\$ 28.570,36
<b>DRF</b>	R\$ 9.485,33	R\$ 5.014,60	R\$ 14.499,93
<b>DRJ/BHE</b>	R\$ 14.812,08	R\$ 5.198,97	R\$ 20.011,05

Como se vê, mesmo após a decisão da DRJ/BHE remanesce uma parcela de crédito não reconhecido no montante de R\$ 8.559,31, sendo R\$ 1.639,18 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRRF”) e R\$ 6.920,13 de estimativas compensadas.

Pois bem, analisaremos cada uma dessas parcelas em tópico específico.

**Parcelas de composição do crédito: IRRF**

Com relação aos valores de IRRF, a DRJ/BHE informa que todas as retenções informadas pelo contribuinte foram confirmadas por meio de Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (“DIRF”), *a exceção da efetuada pela Vale S/A, CNPJ 33.592.510/0001-54.*

Segundo as telas do sistema da própria Receita Federal (fls. 105 do *e-processo*), a referida empresa somente declarou em DIRF retenções no valor de R\$ 4.489,95, sob o código de receita 1708.

O contribuinte, por sua vez, por meio da Ficha 54 - Demonstrativo do Imposto de Renda e CSLL Retidos na Fonte, constante de sua DIPJ, ano calendário de 2006 (fls. 140/141 do *e-processo*), informou retenções no valor de R\$ 5.767,81, sob o código de receita 1708. Esse, inclusive, foi o mesmo valor utilizado na composição do crédito tributário informado na presente PER/DCOMP (fls. 86 do *e-processo*).

E como reconhece a própria DRJ/BHE (fls. 149 do *e-processo*), *folhas de livro razão analítico individual foram juntadas aos presentes autos (fls. 75/76). Os lançamentos nelas registrados indicam o total de R\$ 5.167,81 a título de IRRF sobre serviços prestados à Companhia Vale do Rio Doce (CVRD).*

Sucedede que em ato subsequente essa mesma instância *a quo* declara a imprestabilidade da escrituração do contribuinte, sob a alegação de que ela (fls. 149 do *e-processo*) *só terá valor probatório se os fatos registrados estiverem assentados em documentação hábil.* E conclui que essa documentação hábil, no caso do IRRF, consiste tão somente no comprovante de retenção emitido em nome do contribuinte pela fonte pagadora dos rendimentos.

E conclui a DRJ/BHE (fls. 149 do *e-processo*):

Assim, não pode ser tido como documento hábil, muito embora tenha sido obtido no site da RFB, o documento a fls. 73/74, que contém relação de rendimentos e imposto sobre a renda retido por fonte pagadora em 2006 (e segundo o qual a Vale S/A teria retido R\$ 8.979,90 a título de IRRF do código 1708).

Veja-se o que consta do documento mencionado às fls. 73/74 do *e-processo*:



33.592.510/0001-54	VALE S/A	04/05/2012	1.068.88,08	31.169,36
Código	Rendimento	Imposto		
1708	589.680,02	8.979,90		
5952	478.508,06	22.189,46		

Perceba-se que pelos documentos até então mencionados os valores não são coincidentes entre si. Na DIPJ (fls. 140/141 do *e-processo*) e no PER/DCOMP (fls. 86 do *e-processo*) consta o montante de R\$ 5.767,81. Pelas folhas do Livro Razão Analítico constante dos (fls. 75/76 do *e-processo*), consta a informação a respeito de retenções no valor de R\$ 5.167,81. Por último, pelo extrato do sistema DIRF (fls. 73 do *e-processo*) há menção ao valor de IRRF, sob o código 1708, de R\$ 8.979,90.

Todavia, ainda que não se concorde com a afirmação da DRJ/BHE de que somente os comprovantes de retenção fariam prova em favor do contribuinte, o que, de fato, não concordamos, não é possível precisar o exato montante do IRRF a disposição do contribuinte.

Em princípio, o aproveitamento do imposto retido na fonte na declaração de rendimentos está sujeito à comprovação da retenção mediante documento próprio emitido pela fonte pagadora em nome do beneficiário dos rendimentos, sendo esta a disposição contida no artigo 55 da Lei nº 7.450/1985:

Art. 55. O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Admite-se, contudo, outros meios de prova a fim de se evitar que o contribuinte que sofreu retenção de imposto de renda na fonte seja penalizado por omissão de terceiros, no caso, a fonte de pagadora que deixar de lhe fornecer o comprovante de retenção ou deixar de declarar tal retenção à Receita Federal do Brasil.

O CARF possui uma série de precedentes nesse sentido, podendo-se citar, a título de exemplo, o acórdão abaixo transcrito:

SALDO NEGATIVO. IRRF. DEDUÇÃO REFERENTE A RECEITAS OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DE RETENÇÃO. COMPROVAÇÃO POR OUTROS MEIOS E FORMAS. DEDUÇÃO DO IRPJ. POSSIBILIDADE. Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto

(Súmula CARF nº 80). O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, salvo se houver comprovação por outros meios de prova. **(Processo nº 10880.689817/2009-55. Acórdão nº 1402-001.696. Sessão de 08/05/2014)**

Superada essa questão de direito, cumpre identificar se no caso concreto o contribuinte desincumbiu do seu ônus probatório, independentemente da apresentação dos comprovantes de retenção.

*In casu*, como mencionado anteriormente, analisando os documentos constantes dos autos, percebe-se uma série de divergências quanto ao valor de IRRF, razão pela qual concluímos que contribuinte não apresentou conjunto probatório robusto suficiente para demonstrar o seu direito creditório de forma líquida e certa. Não há qualquer nota fiscal de serviço, ou contrato, ou comprovantes de transferência.

O contribuinte foi inclusive alertado pela DRJ/BHE para tal necessidade, mas não se desincumbiu de seu ônus de prova. Não foi apresentado nenhum elemento de prova adicional.

O Código Tributário Nacional (“CTN”) é claro ao somente admitir a compensação mediante a utilização de créditos líquidos e certos, veja-se:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

No caso de pedido de compensação, a liquidez do direito há de ser provada pela comprovação documental do quantum compensável pelo contribuinte. O artigo 373, inciso I, do novo Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto que o artigo 36 da Lei nº 9.784/1999, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Em idêntico sentido atua o Decreto nº 70.235/1972, que, regendo as compensações por força do artigo 74, § 11, da Lei nº 9.430/1996, determina em seu art. 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova.

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito e assim não o fez, torna-se inviável – nesse ponto – o reconhecimento do crédito de IRRF.

**Parcelas de composição do crédito: estimativas compensadas**

Nesse segundo ponto, todavia, assiste razão ao contribuinte.

A compensação das estimativas caracteriza-se como confissão de dívida, a qual caso não homologada, será cobrada em procedimento próprio. Dessa forma, concordar com a glosa de tais estimativas do saldo negativo implicaria uma cobrança em duplicidade, como, aliás, menciona o próprio contribuinte sem seu recurso voluntário.

O artigo 74 da Lei 9.430/1996 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.

Logo, 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 do artigo 74, §§ 6º, 7º e 8º da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcritos

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.

§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.

§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.

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.

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 PER/DCOMP, caberá a cobrança destes valores, sem afetar a composição do saldo negativo. A Solução de Consulta Interna (“SCI”) Cosit n.º 18/2006 dispõe nesse sentido, veja-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 PGFN, 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.

O CARF já teve a oportunidade de se manifestar nesse sentido em outros julgados, dentre os quais podemos destacar os seguintes:

**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 dessas estimativas na apuração do saldo negativo. (Processo n.º 16048.720072/2013-93. Acórdão n.º 1302-003.463. Sessão de 21/03/2019)

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. **(Processo nº 10880.902887/2011-29. Acórdão nº 1201-001.548. Sessão de 25/01/2017)**

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. **(Processo nº 13884.721654/2014-28. Acórdão nº 1201-001.649. Sessão de 12/04/2017)**

Trazendo tais ensinamentos ao caso concreto, tem-se que é imprescindível reconhecer, na composição do saldo negativo, a estimativa do mensal de janeiro de 2006 em seu valor integral de R\$ 12.119,10. Tendo em vista que a própria DRJ/BHE já havia reconhecido o valor de R\$ 5.198,97, cumpre reconhecer o crédito adicional de R\$ 6.920,13 a título de estimativa compensada.

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer tão somente a parcela adicional de crédito tributário no montante de R\$ 6.920,13 relacionada aos valores de estimativas compensadas, homologando-se a compensação nos limites do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

Fl. 14 do Acórdão n.º 1002-001.150 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10680.907473/2012-23