



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10675.900865/2012-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-001.922 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 14 de janeiro de 2021  
**Recorrente** LIMPEBRAS ENGENHARIA AMBIENTAL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS INCLUÍDAS EM PARCELAMENTO EM CURSO. COBRANÇA. DUPLICIDADE.

Devem ser computadas na apuração do IRPJ ou CSLL os valores correspondentes aos valores de estimativa incluídos em parcelamento ainda não concluído no momento da análise do crédito. Na hipótese de não quitação dos débitos parcelados, a cobrança será realizada com base no processo de parcelamento, razão pela qual descabe a glosa das estimativas 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 ao Recurso Voluntário.

(Assinado Digitalmente)  
Ailton Neves da Silva- Presidente.

(Assinado Digitalmente)  
Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Marcelo José Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão da DRJ que negou provimento a sua manifestação de inconformidade.

No caso, a empresa transmitiu PER/DCOMP 00733.92982.240112.1.2.03-7715 compensando débitos administrados pela RFB utilizando-se de suposto crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2008 (e-fls. 3) no valor de R\$ 70.629,38.

O PER/DCOMP foi submetido a análise da autoridade fiscal, tendo sido emitido Despacho decisório (e-fls. 8), pelo qual foi reconhecido o crédito no montante de R\$ 50.652,11.

O campo 3 do despacho decisório (figura abaixo) demonstra quais parcelas de composição do crédito foram validadas e quais não foram:

### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas 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 da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

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

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	16.732,21	141.999,87	0,00	19.977,26	0,00	178.709,34
CONFIRMADAS	0,00	16.732,21	141.999,87	0,00	0,00	0,00	158.732,08

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 70.629,38 Valor na DIPJ: R\$ 70.629,38

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 178.709,35

CSLL devida: R\$ 108.079,97

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 50.652,11

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O relatório de detalhamento do crédito de e-fls. 10 demonstra que apenas a estimativa do mês de Janeiro de 2008 não foi computada na apuração do CSLL pelo motivo "Parcelamento em curso":

### Estimativas Parceladas

#### Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Nº Processo Parcelamento	Período de Apuração	Valor Parcelado	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
10675.720889/2010-46	JAN/2008	19.977,26	0,00	19.977,26	Parcelamento em curso
Total		19.977,26	0,00	19.977,26	

Total Confirmado de Estimativas Parceladas: R\$ 0,00

Ciente em 19 de março de 2012, a interessada apresentou, em 13 de abril de 2012 (fl. 17), a manifestação de inconformidade de fls. 13 a 16, como segue.

"[...]Na sequência, a requerente apresentou Pedido de Restituição relativo ao crédito supra, ( PER 00733.92982.240112.1.2.03-7715 ) ( DOC 4 ), tendo posteriormente aproveitado R\$ 50.652,15 do referido crédito DCOMP 25680.87896.240112.1.3.03-0028 ). ( DOC 05 ). O saldo a restituir naquele momento montava a R\$ 19.977,26.

Vale ressaltar que o saldo restante do crédito do período base 2008, refere-se a uma estimativa da competência janeiro de 2008, no valor de R\$ 19.977,26. Esta estimativa foi devidamente incluída no parcelamento da Lei 11.941 de 2009, conforme comprova o recibo de consolidação ( DOC 06 ), consolidação esta procedida em 26/07/2011.

Vale dizer que este débito, anteriormente à consolidação da Lei 11.941/2009, encontrava-se controlado no processo de nr. 10675.720889/2010-46, sendo que isto foi devidamente mencionado na ficha " Estimativas Parceladas" do Pedido de restituição objeto desta manifestação de inconformidade. ( PER 00733.92982.240112.1.2.03-7715 ) ( DOC 4 )

Entretanto, conforme consta do Despacho Decisório supra mencionado não foi confirmada a informação do parcelamento desta estimativa. Assim sendo, reporta o referido despacho decisório informando que "**O crédito reconhecido foi utilizado em compensações, razão pela qual não há valor a ser restituído/ressarcido para o fs) pedido (s) de restituição/ressarcimento apresentado (s) no (s) seguinte (s) PERDCOMP: 00733.92982.240112.1.2.03.7715**". ( grifo nosso ).

Vale ressaltar que, do credito total inicial ( R\$ 70.629,38 ), a requerente não procedeu ao aproveitamento da parcela correspondente à estimativa parcelada do mês 01/2008 ( R\$ 19.977,26 ), justamente pelo fato de que a mesma ainda não se encontrava quitada, considerando estar em curso o pagamento do parcelamento da lei 11.941/2009.

Entende entretanto a Requerente ter direito à restituição do valor da estimativa parcelada, na medida em que a referida estimativa venha a ser quitada ao final do parcelamento já mencionado.. ”

Em sessão de 11 de julho de 2019 (e-fls. 89) a DRJ julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, reconhecendo um crédito adicional de R\$ 10.702,51.

Entenderam os julgadores que deveria ser considerado na apuração da CSLL a apenas o montante correspondente ao débito de parcela de estimativa já quitado no parcelamento até o momento do despacho decisório:

“Porém, entre esses extremos, a melhor solução será se considerar como confirmada a parcela das estimativas que se mostrar efetivamente amortizada até a data em que o julgamento for proferido, critério que melhor se ajusta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, assim como aos parâmetros de liquidez e de certeza exigidos pela legislação fiscal.”

Ciente da decisão de primeira instância, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 101), no qual reafirma que a parcela de composição do crédito ainda pendente nestes autos ( a estimativa de janeiro de 2008) foi objeto de parcelamento criado pela lei 11.941/2009 e estava controlado pelo PAF 10675.720889/2010-46.

Defende a validade do parcelamento das estimativas e reforça que a não confirmação da estimativa na apuração do tributo causaria dupla cobrança:

“Portanto, é patente que a “Não Confirmação” pela Receita Federal de tais estimativas mostra-se ilegal e arbitrária, uma vez que o parcelamento constitui confissão de dívida passível de cobrança imediata, o que geraria nesta situação a cobrança em duplicidade do contribuinte pelo mesmo débito tributário: (i) primeiro pela glosa do crédito de saldo negativo; (ii) segundo em virtude da constituição do crédito tributário pelo parcelamento, com aplicação de multa e juros, que poderá acarretar uma eventual execução fiscal caso este não venha a ser quitado pelo contribuinte.”.

Ao final, pede a revisão do Acórdão da DRJ no sentido de que seja deferido seu pleito.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rafael Zedral, Relator.

### Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### DO MÉRITO

Quanto ao mérito, o recurso deve ser provido.

Permanece em discussão nos presentes autos a admissão ou não do cômputo do valor devido de estimativa de janeiro de 2008 na apuração do CSLL do ano-calendário 2008, a qual tinha sido incluída em programa de parcelamento ainda não plenamente concluído no momento da lavratura do Despacho Decisório.

Os julgadores da DRJ entenderam somente poderia ser incluído na apuração da CSLL o montante de estimativa correspondente à parte já quitada no parcelamento, considerando-se a data da lavratura do despacho decisório.

Entendemos que valores incluídos em parcelamento deferido pela RFB **devem ser computados na apuração da IRPJ/CSLL. O único objetivo** de se exigir o pagamento de um débito de IRPJ/CSLL **a título de estimativa** é para que este valor seja computado na apuração final do tributo. Não há na legislação qualquer outro motivo diferente deste.

Nos autos do processo 10675.905531/2011-72, que está sendo julgado nesta mesma seção de julgamento e sob a relatoria deste mesmo conselheiro, a recorrente apresenta em sua peça recursal um trecho que reflete perfeitamente o pensamento deste relator quanto ao tema (e-fls. 125):

**“não seria razoável, nem juridicamente admissível que, tendo aceitado o parcelamento dos referidos débitos (estimativas), a mesma d. autoridade fiscal não permitisse que estes valores – que estão sendo quitados pelo contribuintes – não**

**integrassem o saldo negativo daquele ano**, visto que tal situação representativa evidente enriquecimento sem causa do erário público”.

O que justifica o cômputo da estimativa na apuração do IRPJ/CSLL não é a sua quitação, **mas a sua exigibilidade**. Se a União está exigindo o pagamento da estimativa, ainda que declarada e confessada em DCOMP não homologada, ou em casos como o presente em que a estimativa foi parcelada, entende-se que o débito correspondente à estimativa é (por óbvio) exigível. Não há dúvidas que um débito só é incluído em programa de parcelamento pelo exclusivo motivo de que seu valor está sendo exigido pelo credor (União). E como já afirmamos acima, o único objeto de exigir o pagamento de um débito de estimativa é para que o seu valor seja somado na apuração do tributo.

Não se cogita como justo, por exemplo, que um fornecedor exija do cliente o pagamento do preço pela mercadoria ou serviço mas que, **ao mesmo tempo**, afirme categoricamente que não entregará o produto ou não prestará o serviço, **ainda que o cliente pague o preço**.

E o mesmo se aplica no caso presente. A União exige o débito de estimativa e permite o seu pagamento em várias parcelas, mas não permite que este débito cumpra a **sua única natureza**, que é servir de antecipação do IRPJ/CSLL devidos e **apurados no final do período**.

A liquidez e certeza de um crédito de saldo negativo de IRPJ ou CSLL está na apuração do tributo. Uma apuração de IRPJ composta exclusivamente por retenções de IRRF não tem sua liquidez e certeza confirmados porque a fonte pagadora (um terceiro) efetivamente recolheu ou não valor retido na rede bancária, mas porque **na apuração final do período** verificou-se era devida e que efetivamente **ocorrera retenção** do IR, independentemente se houve recolhimento do IRRF ou até mesmo declaração em DIRF ou emissão de Comprovante de rendimentos, podendo ser feita por outros meios, como observa a súmula 143<sup>1</sup> deste CARF .

Há uma clara confusão que envolve os conceitos do pagamento indevido e o saldo negativo de IRPJ/CSLL.

No pagamento indevido ou a maior, o cidadão pessoa física ou jurídica faz um pagamento que não deveria tê-lo feito, e que só o fez por simples erro. O recolhimento não deveria ter ocorrido. Por este motivo, a data inicial da valoração do crédito é a mesma data do pagamento, porque o crédito desta natureza nasce no momento do pagamento indevido. A prova do indébito se faz apenas com a comprovação do recolhimento seguido da comprovação da apuração do débito a menor ou demonstração de que sequer há apuração do tributo bem como a prova de que não houve utilização deste crédito em outra compensação.

---

<sup>1</sup> Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL, todos os pagamentos realizados são devidos. Todas as retenções realizadas pelas fontes pagadoras ocorreram por obrigação legal. O contribuinte apura e recolhe as estimativas também obedecendo à legislação tributária. Se alguma retenção ocorreu ou alguma estimativa foi recolhida indevidamente, deve-se restituir a parte prejudicada, e o valor indevidamente retido/recolhido não deve compor a apuração do tributo.

No caso presente, foram consideradas devidas e exigíveis todas as estimativas e retenções, principalmente a estimativa de janeiro de 2008, que foi inclusive objeto de um acordo entre a União e a contribuinte, formalizado por um parcelamento, no qual ambos concordaram que esta estimativa era exigível, cabendo à recorrente o seu recolhimento nos termos do acordo (parcelamento).

E sendo exigível, deve compor a apuração da IRPJ/CSLL, mas não porque o parcelamento foi plenamente quitado, porque sabe-se que isto não ocorreu, mas porque a União reconheceu este débito como exigível e **estava ativamente cobrando o seu adimplemento**, tendo inclusive permitido o seu parcelamento.

Este relator não desconhece que há entendimentos neste CARF contrários à tese aqui defendida. Há Acórdãos em que se defende que o contribuinte deveria primeiramente quitar as parcelas do parcelamento antes de solicitar a compensação. Alguns julgamentos defendem que deveriam ser solicitados vários pedidos de restituição de saldo negativo à medida que o contribuinte realizasse os recolhimentos de estimativas. Parafraseando os procuradores da recorrente: “*não seria razoável, nem juridicamente admissível*” tal procedimento, que é inexistente na legislação.

Mas em nossas pesquisas não encontramos julgados deste CARF que expliquem qual seria a natureza jurídica de um débito de estimativa quitado por parcelamento ou por execução fiscal **que não teve computado seu valor na apuração do IRPJ/CSLL**. Certamente não seria “pagamento indevido”, pois os débitos nesta condição eram tão devidos que até sofreram cobrança pela RFB.

Melhor: qual seria o **fundamento jurídico** para a cobrança administrativa ou judicial de um débito de estimativa, mesmo a União **mantendo a intenção de não permitir** que seu valor seja computado na apuração do IRPJ/CSLL? Trata-se de um perfeito exemplo de enriquecimento ilícito da União.

Portanto, este relator entende que a **cobrança** de um débito de estimativa está umbilicalmente vinculada ao seu **cômputo** na apuração do IRPJ/CSLL, podendo a sua cobrança decorrer de DCOMP não homologada ou simples confissão em DCTF, ainda que parcelada. Se o Fisco entendeu em algum momento que o débito era devido e empreendeu esforços para sua cobrança, então o valor correspondente da estimativa é devido e deve abater o tributo no final do período.

**DISPOSITIVO**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento, para reconhecer que o saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2008 é de R\$ R\$ 70.629,38, homologando-se as compensações até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

Rafael Zedral – relator