

Condições para o uso de estimativas compensadas no saldo negativo

image not found or type unknown



Fernando Brasil
conselheiro do Carf

Dando continuidade ao proposto em nossa primeira coluna [\[1\]](#), nesta semana

nos debruçaremos sobre tema de extrema relevância tratado na 1ª Seção do Carf: o tratamento dado às estimativas compensadas que compõem saldo negativo pleiteado pelo contribuinte. Antes de expor a matéria controvertida, faz-se necessário um introito para que possamos avançar na análise proposta.

Os contribuintes que apuram IRPJ com base no lucro real anual (e, por conseguinte, a CSLL) deverão realizar recolhimentos por estimativa todos os meses, ou ainda suspender tais pagamentos caso demonstre por meio de balanços ou balancetes mensais que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso [\[2\]](#). Ao longo do ano-calendário, o contribuinte pode estar ainda sujeito à retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) [\[3\]](#).

Ao final do período de apuração anual, o contribuinte poderá apurar prejuízo fiscal (e base negativa de CSLL) ou saldo de IRPJ/CSLL devido.

Caso os valores de estimativas recolhidos — somados ao IRRF — sejam inferiores ao IRPJ/CSLL devido (IRPJ/CSLL a pagar), a pessoa jurídica deverá recolher esse saldo em forma de ajuste anual. De modo inverso, se apurado prejuízo fiscal ou caso os valores antecipados ao longo do ano-calendário sejam superiores ao montante de IRPJ/CSLL devido, o contribuinte apurará o denominado “saldo negativo” de IRPJ ou de CSLL [\[4\]](#).

Apurado esse saldo negativo, a pessoa jurídica poderá transmitir pedidos de restituição e declarações de compensação para fazer o encontro de contas com outros débitos próprios de tributos administrados pela Receita Federal [\[5\]](#).



A controvérsia ora em debate é quando, na formação desse saldo negativo, há estimativas que não foram extintas mediante pagamento, mas, sim, por meio de compensações levadas a efeito pelo próprio contribuinte. Na hipótese em que essas compensações são homologadas pelo Fisco, nenhum problema se avizinha. Contudo, quando essas compensações não são acatadas pela Receita Federal, exsurge o problema: devem as estimativas, extintas inicialmente sob condição resolutória de sua ulterior homologação, mas posteriormente não homologadas pelo Fisco, compor o saldo negativo pleiteado?

Inicialmente, a questão não gerava maiores controvérsias no âmbito da administração tributária em razão do entendimento firmado pela Receita Federal na Solução de Consulta Interna Cosit 18/2006, no sentido de que "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".

Tal entendimento veio sendo reproduzido pelas turmas ordinárias do Carf a ponto de, em sessão de 23/11/2016, por unanimidade de votos, a 1ª Turma da CSRF retratar essa posição no Acórdão 9101-002.489. Essa corrente de raciocínio vem sendo seguida por parte das turmas ordinárias, conforme pode se observar, por exemplo, no Acórdão 1401-002.876 (de 16/8/2018).

Ocorre que, paralelamente a tal entendimento, inúmeros recursos voluntários começaram a chegar ao Carf atacando decisões de delegacias de julgamento dando interpretação divergente: se as estimativas que compõem o saldo negativo pleiteado referem-se a compensações não homologadas pelo Fisco, tais rubricas deveriam ser glosas do saldo pleiteado.

Na análise desse novo embate, diversas decisões foram proferidas nas turmas ordinárias do Carf, porém, com uma terceira visão sobre o tema: para reconhecimento do crédito pleiteado, haveria necessidade de, em primeiro lugar, as estimativas que compõem o saldo negativo restarem definitivamente extintas, e em caso de não homologação das compensações de estimativas em processo administrativo prejudicial, haveria de se aguardar decisões definitivas para se dar andamento ao pleito, ou, em outras palavras, deveria haver o sobrestamento do julgamento do recurso até que fosse proferida decisão administrativa irreformável no processo prejudicial, como, por exemplo, decidido nas resoluções 1402-000.462, de 21/9/2017, e 1301-000.432, de 22/6/2017 e, mais recentemente (sessão de 9/8/2018), entendimento firmado pela CSRF na Resolução 9101-000.068.

É de se ressaltar ainda que nesses precedentes firmou-se o entendimento de que a possibilidade de cobrança das estimativas não compensadas não poderia implicar reconhecimento de crédito prévio ao contribuinte que ainda não havia adimplido com suas obrigações.



Em situações específicas, há ainda outra linha de raciocínio intermediária em alguns precedentes (acórdãos 1402001.727, de 29/7/2014, e 1301-003.210, de 24/7/2018): embora a simples cobrança das estimativas cujas compensações não foram homologadas não fosse suficiente, de *per si*, para reconhecer eventual pedido de reconhecimento de indébito que elas compõem, se a Fazenda Nacional já houvesse proposto execução fiscal para cobrança dessas estimativas e essa execução estivesse devidamente garantida, haveria de ser reconhecido o crédito pleiteado, pois ainda que os embargos à execução interpostos fossem julgados improcedentes haveria a imediata conversão do valor dos depósitos judiciais em renda para a União.

A celeuma sobre o tema é de tamanha envergadura que é possível encontrar decisões que simplesmente não reconhecem a parcela do saldo negativo pleiteado formado por estimativas cujas compensações não foram homologadas (por exemplo, Acórdão 1101000.967, de 9/10/2013).

Seguindo entendimento semelhante, também na sessão de 9/8/2018, a CSRF (Acórdão 9101-003.708) decidiu que, “se a contribuinte realiza pagamento de estimativa depois do encerramento do período de apuração anual (por execução de Per/Dcomp com débito de estimativa que não foi homologado, ou por processo de parcelamento), o procedimento correto é que a contribuinte apresente Per/Dcomp à medida que o saldo negativo vai sendo formado pelos referidos pagamentos de estimativas. Não há como admitir a ideia de a contribuinte primeiro receber a restituição (ainda que na forma de compensação), para depois pagar o tributo que daria ensejo àquela restituição”.

Embora essas recentes decisões tenham sido tomadas por voto de qualidade, conforme se observa, os últimos precedentes da CSRF indicavam que não poderia compor saldo negativo estimativas não adimplidas, ainda que passíveis de cobrança.

Contudo, menos de quatro meses após os recentes precedentes da CSRF, a Receita Federal editou o Parecer Normativo Cosit/RFB 02, de 3/12/2018, em sentido diverso, confirmando o entendimento, com pequenas alterações, firmado na Solução de Consulta Interna Cosit 18, de 2006, no sentido de que 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 [...], 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”.



Como se depreende dessa breve exposição, o Carf arregimentou posições absolutamente díspares nos últimos anos, em torno desse tema, sem que se possa afirmar a existência de uma jurisprudência consolidada. Embora o citado parecer normativo não tenha efeitos vinculantes no âmbito do Carf, há de se aguardar para verificar se, e em que medida, influenciará o recente entendimento veiculado por meio do Acórdão 9101-003.708, bem como a posição assumida pelas turmas julgadoras das câmaras baixas.

[1] Disponível em: <https://www.conjur.com.br/secoes/columnas/direto-do-carf>.

[2] Os recolhimentos mensais serão calculados com base na receita bruta ajustada e acréscimos de cada um dos meses, nos termos do artigo 2º da Lei 9.430, de 1996. Poderão ainda ser reduzidos ou suspensos com base em balanços ou balancetes de redução, conforme possibilita o artigo 35 da Lei 8.981, de 1995.

[3] Por exemplo, no pagamento de serviços prestados ou em relação a rendimentos auferidos em aplicações financeira de renda fixa. Há também hipóteses de retenção de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins no caso dos pagamentos realizados por órgãos públicos.

[4] É de suma importância não confundir os conceitos de saldo negativo de IRPJ e de CSLL com prejuízo fiscal (IRPJ) ou base negativa de CSLL. Enquanto estes se referem ao resultado fiscal do período de apuração ou de períodos de apuração anteriores, aqueles dizem respeito ao encontro de contas entre saldo de IRPJ/CSLL devido e os respectivos valores recolhidos em montante superior ao devido.

[5] Trata-se dos denominados PER/Dcomps – Pedidos Eletrônicos de Restituição ou Ressarcimento e Declarações de Compensação, conforme prevê o artigo 74 da Lei 9.430, de 1996, com as limitações impostas em seu parágrafo 3º, e nos moldes disciplinados pela Instrução Normativa RFB 1.717, de 2017.

Date Created

23/01/2019