



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10283.005879/2007-95  
**Recurso nº** 176.760 Voluntário  
**Acórdão nº** **1402-00.430 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 23 de fevereiro de 2011  
**Matéria** RECONHECIMENTO DIREITO CREDITORIO. SALDO NEGATIVO CSLL  
**Recorrente** YAMAHA MOTOR DA AMAZONIA LTDA  
**Recorrida** 1a. TURMA DRJ-BELO HORIZONTE

Assunto: Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

Ano-Calendário: 1999

SALDO NEGATIVO DE CSLL. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCTF. CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO EXCLUI O DIREITO DE APROVEITAR O SALDO NEGATIVO EFETIVAMENTE APURADO EM EXERCÍCIO ANTERIOR.

Nos anos de 1996, 1997 e 1998, a empresa apurou saldo negativo de CSLL. No ano de 1999, a recorrente continuou com prejuízo e, por consequência, não apurou CSLL a pagar. Assim, o saldo negativo existente no final de 1998, mesmo sem considerar qualquer recolhimento a título de estimativas no ano seguinte, continuou a existir no final de 1999, podendo ser utilizado, para fins de compensação, com débitos fiscais da competência de novembro de 2003 e seguintes.

Não será pelo fato da recorrente ter cometido erro na entrega da DCTF, relativa ao ano de 1999, que perderá o direito de utilizar o saldo negativo existente no final do ano-calendário de 1998, para compensar débitos da competência relativa aos meses que compõem o ano de 2003.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: 1) Em primeira votação, por maioria de votos, afastar a exigência de informação da compensação na DCTF, na vigência da redação original do art. 74 da Lei 9.430/1996, como condição para a realização da compensação, vencidos os Conselheiros Carlos Pelá (relator) e Albertina Silva Santos de Lima que negavam provimento ao recurso. 2) Em segunda votação, por maioria de votos, determinar o retorno dos autos à Unidade de origem para que a autoridade administrativa aprecie o mérito, considerando o saldo negativo acumulado em 31.12.99, vencido o Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro que

votou pela realização de diligência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Frederico Augusto Gomes de Alencar. Participou do julgamento o Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro.

*(assinado digitalmente)*  
Albertina Silva Santos de Lima – Presidente.

*(assinado digitalmente)*  
Carlos Pelá – Relator.

*(assinado digitalmente)*  
Moisés Giacomelli Nunes da Silva – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Albertina Silva Santos de Lima.

## Relatório

Trata-se de pedido de compensação de crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1999 com débito de Cofins da competência de novembro de 2003. Referido saldo negativo teria se originado de estimativas pagas nos meses de janeiro a agosto de 1999, liquidadas por compensação com saldo negativo de CSLL de anos anteriores.

A Unidade da Receita Federal deixou de homologar a compensação por não reconhecer o crédito declarado, uma vez que não encontrou comprovação da liquidação das referidas estimativas.

A contribuinte, inconformada, apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese:

*“1. No ano-calendário 1999 não houve nenhum recolhimento em DARF das estimativas de CSLL, código 2484;*

*2. As estimativas dos meses de janeiro/1999 a agosto/1999, demonstradas nas fichas 29 da DIPJ retificadora foram compensadas com saldos negativos de CSLL dos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998;*

*3. No entanto, estas compensações, demonstradas extra contabilmente, não foram registradas na contabilidade por tratar-se de antecipação do devido no ano-calendário de 1999, não sendo prática da recorrente à época, demonstrar o registro a débito e a crédito da mesma conta do ativo;*

4. Por um lapso da recorrente, não foi retificada a DCTF referente aos meses janeiro a agosto de 1999, em atendimento ao termo de intimação. n. 672415091, para declarar as estimativas apuradas nas fichas 29 da DIPJ e vinculá-las com as compensações sem processo, procedimento este feito pela recorrente através de planilhas de controle extra contábeis, juntadas à INTIMAÇÃO SEORT/DRF/MNS Nº 18/2008;
5. Contudo, ressalta-se que as estimativas foram declaradas nas fichas 29, da DIPJ do ano-calendário 1999 e compensadas em controles extra contábeis;
6. Para corrigir este lapso, em maio de 2008, a recorrente efetuou as devidas retificações nas DCTF do período em questão (anexo VIII), para regularizar as divergências apontadas entre a DCTF x DIPJ;
7. O remanescente do saldo negativo da CSLL de 1996 no valor de R\$ 2.227,83 foi utilizado para compensação da estimativa CSLL do mês de janeiro, no valor de R\$ 3.366,47, conforme informado na DCTF retificadora;
8. O valor remanescente do saldo negativo CSLL de 1997, no valor de R\$ 404.350,14 (saldo do principal), foi utilizado para compensar as estimativas de CSLL dos meses de janeiro (parcial), fevereiro, março, abril, maio e junho (parcial);
9. Parte do saldo negativo da CSLL de 1998, no valor de R\$ 141.281,01, foi utilizado para compensar as estimativas de CSLL dos meses junho (parcial), julho e agosto;
10. Em resumo, os valores das estimativas da CSLL de 1999 demonstradas nas fichas 29 e 30 da DIPJ retificada em 29 de março de 2007, foram compensadas com saldo negativo de CSLL apurados em 1996, 1997 e 1998;
11. Requer seja reconhecido o direito creditório pleiteado, nos termos do art.165, I do CIN, no valor de R\$ 706.690,86 e homologada a compensação declarada no PER/DCOMP 09836.46604.151203.1.3.03-6560.”

A DRJ manteve a decisão de primeira instância, resumindo seu julgamento com a seguinte ementa:

*“SALDO NEGATIVO CSLL. INEXISTÊNCIA. Não tendo sido comprovada a quitação, mediante compensação sem processo, das estimativas de CSLL, não há que se falar em saldo negativo CSLL.*

*Compensação não Homologada”*

O Fundamento invocado pela DRJ merece transcrição:

*“A análise das provas constantes dos autos nos permite afirmar que o contribuinte não efetuou a pretendida compensação das estimativas CSLL de janeiro a agosto/1999 com saldo negativo CSLL de períodos anteriores (1996 a 1998). É o que veremos.*

*O artigo 170 do Código Tributário Nacional estabeleceu as diretrizes acerca do instituto da compensação:*

*"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.*

*Parágrafo único. Sendo vencido o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento."*

*A Lei nº 8.383/91 criou a possibilidade do contribuinte se utilizar de crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior para fins de compensação, nos termos do artigo 66:*

*"Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.*

*1º. A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.*

*2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.*

*3º. A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR*

*4º. As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo."*

*Posteriormente, a Lei 9.430/96 ampliou as possibilidades do contribuinte proceder à compensação entre tributos e contribuições de espécies diferentes. A regulamentação, em nível de Receita Federal, veio por intermédio da IN-SRF-21/97. Regra geral, o contribuinte que desejasse utilizar crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior para fins de compensação deveria formalizar perante a Secretaria da Receita Federal — SRF os pedidos de restituição e de compensação. Porém, o caput do artigo 14 da referida norma trata da situação em que o contribuinte poderia efetuar a compensação independentemente de autorização da autoridade administrativa:*

*"Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento."*

*Assim, o contribuinte que fosse detentor de crédito de pagamento indevido ou a maior do tributo X, em determinado período de apuração, poderia se utilizar desse crédito para compensar débito do tributo X referente a período subsequente, sem necessidade de formalização do "pedido de restituição" e "pedido de compensação". Como crédito de pagamento indevido ou a maior entenda-se aquele oriundo dos recolhimentos mensais, bem como aquele apurado ao final do período, como é o caso dos saldos negativos de IRPJ e CSLL.*

*Nessa situação, o contribuinte procedia diretamente à compensação e ao Fisco . era dado prazo para homologar o procedimento do contribuinte. Pergunta-se, então: como o contribuinte poderia comprovar a efetivação da compensação de determinado débito com crédito de pagamento indevido ou a maior, se não havia necessidade de formalizar os pedidos de restituição e de compensação?*

*Na verdade, o procedimento correto era composto de duas etapas: primeiramente, o contribuinte registrava em sua contabilidade o crédito apurado, com as devidas atualizações e, na data de vencimento do débito, fazia constar de sua escrita o procedimento de compensação; em segundo lugar, o contribuinte declarava ao Fisco a compensação realizada na DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais. Nesta declaração, havia campo próprio em que o contribuinte informava tratar-se de "compensação sem processo" e informava a natureza do crédito utilizado na compensação. A informação "compensação sem processo" era o indicativo de que o contribuinte tinha efetuado a compensação diretamente, sem necessidade de formalizar processo administrativo com os pedidos de restituição e compensação. Esse procedimento, repetimos, era efetuado com amparo no caput do artigo 14 da IN-SRF-21/97.*

*Na situação dos autos, o contribuinte não efetuou nenhuma das providências supracitadas, ou seja, não registrou a compensação em sua escrita (vide declaração do contribuinte na manifestação de inconformidade — fl.661), nem declarou as compensações na DCTF original (vide fls.244/245).*

*A alegação do contribuinte de que informou as estimativas na DIPJ e compensadas em controles extra contábeis não merece prosperar. Note-se que a DIPJ apenas revela as estimativas CSLL apuradas (fls.791/800), nada dizendo a respeito das compensações.*

*A respeito das planilhas (vide fls.637/642), não se pode considerar como válidas visto que somente elaboradas em 2008. A DCTF retificadora juntada pelo contribuinte (fls.703/719) e apresentada em 21/05/2008 (fl.703), não pode servir como prova da compensação efetuada em 1999 uma vez que a utilização de crédito apurado em 31/12/1999 somente em 2008 revela-se extemporânea.*

*Portanto, não tendo o contribuinte logrado êxito em comprovar a compensação das estimativas CSLL de janeiro a agosto/1999 na escrita e na DCTF, sem processo, inexistente a quitação dessas estimativas e não há que se falar em saldo negativo CSLL ano-calendário 1999."*

Inconformado, a Contribuinte apresenta recurso voluntário a este CARF, repetindo os argumentos já invocados na manifestação de inconformidade.

## Voto Vencido

Conselheiro Carlos Pelá - Relator

O cerne da questão em debate é saber se as estimativas apuradas de janeiro a agosto de 1999 foram efetivamente extintas. Na minha visão, o recolhimento de estimativas representa um método peculiar utilizado pela Administração para gestão da política fiscal. Por esse método, o contribuinte, por opção sua, promove recolhimentos de valores com bases em uma perspectiva de renda do exercício de forma simplificada, utilizando-se de uma alíquota especial aplicada sobre suas receitas. Não se trata de recolhimento de tributo, ainda não apurado, mas de uma relação de débitos e créditos entre a União e o contribuinte. Caso o contribuinte recolha valores superiores ao imposto apurado no exercício, passa a ter um crédito contra a União, que utiliza para liquidar os débitos do imposto apurado no final do período de apuração. Para que este crédito nasça, é necessário que o valor apurado de acordo com as regras da estimativa estejam efetivamente liquidados, por qualquer forma de liquidação permitida, como o pagamento ou a compensação.

O pagamento não merece maiores considerações, pois só existe uma forma de realizá-lo, o que não é o caso dos presentes autos.

Já a compensação, como qualquer forma de extinção de créditos tributários exige um procedimento formal para sua efetivação. Nesse caso, a extinção do crédito depende de previsão legal, presente no CTN e complementada por legislação ordinária, notadamente pela Lei 9.430/96.

O CTN, art. 170, determina que “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”.

A lei de fato autorizou, como se vê do art. 74 da Lei 9.430/96, que dispõe:

*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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

Como se vê, para que créditos e débitos tributários sejam extintos por compensação, mister que o contribuinte adote um procedimento formal, previsto em lei ordinária, autorizada por lei complementar, que não é absolutamente desarrazoado. Com efeito, a Receita Federal deve controlar (não autorizar, pois a lei não permite) o nascimento, a constituição e a extinção dos créditos tributários, e não há como supor que faça isso sem

estabelecer procedimentos formais pelos quais estes fatos são constituídos. A exigência de formalização é exatamente o meio pelo qual se transforma em linguagem, se insere no mundo jurídico, os fatos que determinam a extinção do crédito. Em outras palavras, os pedidos de compensação e de restituição contém a norma que tem por conseqüente a extinção do crédito. Sem a conversão em linguagem adequada, o fato não se materializa, assim como sem o lançamento tributário o crédito não se constitui. Portanto, não basta a existência de crédito e débitos para a extinção de ambos por compensação. É imprescindível que a extinção seja retratada numa norma jurídica específica, construída através do procedimento previsto em lei. Portanto, na falta dos procedimentos exigidos por lei, não se pode considerar extinto o crédito tributário.

Como o contribuinte não cumpriu as exigências legais para extinção do crédito por compensação, os débitos que pretendia compensar não o foram.

Consequentemente, os créditos que seriam originados com o pagamento das estimativas de janeiro a agosto de 2009 também não surgiram, pois as estimativas não foram liquidadas por nenhuma das formas permitidas em lei.

Posto isso, não vejo reparos a fazer na decisão recorrida.

Voto, portanto, para negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Pelá.

## Voto Vencedor

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva – Redator designado.

O voto do ilustre relator pode ser sintetizado no seguinte trecho que transcrevo:

*“...não basta a existência de crédito e débitos para a extinção de ambos por compensação. É imprescindível que a extinção seja retratada numa norma jurídica específica, construída através do procedimento previsto em lei. Portanto, na falta dos procedimentos exigidos por lei, não se pode considerar extinto o crédito tributário.*

*Como o contribuinte não cumpriu as exigências legais para extinção do crédito por compensação, os débitos que pretendia compensar não o foram.*

*Consequentemente, os créditos que seriam originados com o pagamento das estimativas de janeiro a agosto de 2009 também não surgiram, pois as estimativas não foram liquidadas por nenhuma das formas permitidas em lei.”*

Ao examinar matéria semelhante, em sessão realizada no mês de janeiro do corrente ano, quando do julgamento do processo nº 13830.000328/2005-18, do qual fui relator, decidido por maioria, propus ementa com o seguinte conteúdo:

**“COMPENSAÇÃO. CRÉDITO E DÉBITOS APURADOS NA DIPJ E DECLARADOS EM DCTF. ASPECTOS MATERIAIS QUE DEVEM PREVALECER SOBRE REQUISITOS PROCEDIMENTAIS.**

*Ao dizer que a compensação deve conter informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados, quis o legislador que os elementos materiais prevalecessem sobre os aspectos formais. Não será pela utilização de formulário equivocado que haverá de se desconsiderar a compensação. Em sendo o sujeito passivo credor e devedor de tributo ao mesmo tempo, tem ele, à luz do artigo 170 do CTN e do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, o direito de realizar a compensação, comunicando-a ao credor para evitar inscrição em dívida ativa e a consequente execução.*

*A PERDCOMP é mecanismo de controle e acompanhamento interno da Administração. Isto, todavia, não significa que se constitui como único instrumento válido e essencial para que se realize a extinção de crédito mediante compensação que, em determinados casos concretos, pode dar-se de ofício, por iniciativa da própria autoridade fiscal.*

*Na realização do direito, os elementos materiais devem prevalecer sobre os aspectos formais.”*

Naquele voto, cuja proposta de ementa acima transcrevi, destaquei que “enquanto no direito civil, a exceção de créditos de alimentos, o devedor sempre tem a prerrogativa de compensar créditos que possui junto aos seus credores, no direito tributário o Código prevê que a lei pode estabelecer condições para que se processe a compensação. Assim,

dentre os requisitos estabelecidos pelo legislador - e aqui volto a repetir, são exigências estabelecidas pelo legislador e não pela Administração – estão os contidos no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação atribuída pela Lei 10.637, de 2002, a seguir transcrito:”

*“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito 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.”*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.”*

O caput do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, assegura o direito à compensação. Por sua vez, o parágrafo primeiro do citado artigo, destaca a forma com que esta se dará. Dito procedimento, entendo eu, tem respaldo no artigo 170 do CTN, que prevê que “a lei pode estipular condições para que se processe a compensação” e estas exigências são: “*entrega de declaração na qual conste informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*”

A questão que se coloca diz respeito aos aspectos essenciais da declaração de que trata a lei. Teria o legislador privilegiado a forma ou os elementos materiais.

No julgamento anterior asseverei que “*ao dizer que a compensação deve conter informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados, quis o legislador que os elementos materiais prevalecessem sobre os aspectos formais. “Não será pela utilização de formulário equivocado que haverá de se desconsiderar a compensação. Em sendo o sujeito passivo credor e devedor de tributo, ao mesmo tempo, tem ele, à luz do artigo 170, do CTN, e do artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996, o direito de realizar a compensação, comunicando-a ao credor para evitar inscrição em dívida ativa e a consequente execução.”*

Nos debates realizados naquela sessão de julgamento confrontamos o entendimento antes citado com os seguintes argumentos:

- Enquanto a DCTF, é instrumento adequado à constituição do crédito tributário, a extinção deste só se dá por meio do processamento da DCOMP.”
- Tanto é assim que o parágrafo segundo do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada a partir da MP 66, convertida na Lei 10.637, de 2002, prevê que “a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário.”
- Enquanto não declarada a compensação não há extinção do crédito tributário informado na DCTF.

As teses supramencionadas não subsistem ao crivo da análise jurídica pelas razões que passo a expor:

1º. A apuração de imposto a pagar ou de saldo negativo a recuperar, se dá a partir da escrita contábil e da declaração de imposto de renda da pessoa jurídica;

2º. As informações constantes em DCTF devem espelhar o que consta na DIPJ e não ao contrário;

3º. A entrega de DCTF constitui-se em atividade acessória, por meio da qual o sujeito passivo informa os valores encontrados em sua DIPJ e os valores do imposto a pagar ou a compensar;

4º. As informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados, exigidas por lei, podem ser obtidas a partir dos registros existentes na DIPJ;

5º. A DCOMP é mecanismo de controle e acompanhamento interno da Administração. Isto, todavia, não significa que se constitui como único instrumento válido e essencial para que se realize a extinção de crédito mediante compensação que, em determinados casos concretos, pode dar-se de ofício, por iniciativa da própria autoridade fiscal;

6º. Na realização do direito, os elementos materiais devem prevalecer sobre os aspectos formais.

No caso em tela, do que se extrai do relatório, nos anos de 1996, 1997 e 1998 a recorrente apurou saldo negativo de CSLL. No ano de 1999, a empresa continuou com prejuízo e, por consequência, não apurou CSLL a pagar. Assim, o saldo negativo existente no final de 1998, mesmo sem considerar qualquer recolhimento a título de estimativas no ano seguinte, continuou a existir no final de 1999, podendo ser admitido, para fins de compensação com débito de COFINS, da competência de novembro de 2003.

Não será pelo fato da recorrente ter cometido erro na entrega da DCTF, relativa ao ano de 1999, que perderá o direito de utilizar o saldo negativo existente no final do ano-calendário de 1998, para compensar débitos da competência relacionada aos meses que compõem o ano de 2003.

ISSO POSTO, com a devida vênia ao voto do ilustre relator, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para afastar a exigência de informação da compensação na DCTF, na vigência da redação original do art. 74 da Lei 9.430/1996, como condição para a realização da compensação, bem como determinar o retorno dos autos à Unidade de origem para que a autoridade administrativa aprecie o mérito, considerando o saldo negativo acumulado em 31.12.99.

*(assinado digitalmente)*

Moisés Giacomelli Nunes da Silva.