



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.900448/2010-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.660 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de julho de 2020
Recorrente HERMASA NAVEGAÇÃO DA AMAZÔNIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPOSIÇÃO. ESTIMATIVAS PARCELADAS.

O saldo negativo de CSLL é composto por valores que, ao longo do período base, vão sendo antecipados por meio de recolhimento de estimativas mensais e de retenções de tributo na fonte, não podendo compor o saldo negativo os valores que, embora confessados pelo contribuinte, não tenham ingressado efetivamente nos cofres públicos, como ocorre nos casos de estimativas parceladas. A premissa é de que só pode ser devolvido ao contribuinte, sob a forma de crédito ou em dinheiro, aquilo que antes ingressou nos cofres públicos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-004.660 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10283.900448/2010-30

Relatório

HERMASA NAVEGAÇÃO DA AMAZÔNIA S.A., pessoa jurídica já qualificada nos autos, interpôs recurso contra o Acórdão nº 02-87.038, da 10ª Turma da DRJ – Belo Horizonte (BHE).

A recorrente apresentou declaração de compensação – Dcomp, utilizando como crédito o saldo negativo de CSLL do ano base 2007, no valor de R\$ 112.499,28. A unidade local, a DRF – Manaus, não reconheceu o direito creditório, entendendo que não havia saldo negativo disponível; e, na esteira desse entendimento, não homologou as compensações.

Não resignada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, a que a DRJ – BHE deu parcial provimento, admitindo a existência de um saldo negativo de R\$ 20.216,19. A outra parcela, de R\$ 98.283,09, foi glosada ao argumento de que as estimativas que a compunham haviam sido extintas por compensação, posteriormente não homologadas.

À decisão da DRJ sobreveio recurso, no qual a recorrente admitiu que não tinham sido homologadas as compensações das estimativas no total de R\$ 98.283,09. Entretanto, os débitos teriam sido extintos mediante inclusão em parcelamento.

Disse a recorrente que *“quitou à vista os valores perseguidos em tais processos, mediante a inclusão do crédito tributário no REFIS editado pela Lei nº. 11.941/2009”*

Com esses fundamentos, pugnou pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

A decisão recorrida glosou parte do saldo negativo de CSLL formada por estimativas não pagas, nem compensadas. A recorrente contestou a decisão, afirmando que as estimativas foram quitadas pela inclusão dos respectivos débitos no parcelamento instituído pela Lei nº 11.491/2009.

A solução da controvérsia, portanto, depende de definir se parcelamento é ou não uma forma de adimplemento da obrigação; ou se produz idêntico efeito, ainda que não possa ser reconhecido conceitualmente como adimplemento.

Ensina o jurista Orlando Gomes:

*Nascem as obrigações para ser cumpridas, mas, no exato momento em que se cumprem, extinguem-se. O **adimplemento** é, com efeito, o **modo natural de extinção de toda relação obrigacional**. Por isso, constitui matéria que se aprecia, ou ordena, comumente no capítulo relativo à extinção das obrigações.*

(...)

A extinção de uma obrigação tem como consequência a liberação do devedor.

*(...) Pode a obrigação extinguir-se por diversos modos. Desaparece normalmente com a execução. **Satisfeita a prestação, o vínculo deixa de existir. O cumprimento da obrigação por esse modo chama-se, tecnicamente, pagamento.** (g.n.) (Obrigações. Rio de Janeiro: Forense. 14ª ed. 2000. p.87)*

O pagamento, como se vê, é o ato pelo qual se entrega o objeto da prestação e se extingue o vínculo obrigacional. Nessa moldura, a toda evidência, não cabe o parcelamento.

Ainda segundo lição de Orlando Gomes, o pagamento está sujeito a algumas regras, entre as quais a que estabelece que o devedor não pode exigir do credor que receba por partes uma dívida que deve ser paga por inteiro. Essa regra está positivada no Código Civil.

Art. 314. Ainda que a obrigação tenha por objeto prestação divisível, não pode o credor ser obrigado a receber, nem o devedor a pagar, por partes, se assim não se ajustou.

É dentro desse marco legal e doutrinária que se deve entender o parcelamento como um acordo entre credor e devedor, pelo qual o primeiro, embora tendo direito de receber a prestação por inteiro de uma única vez, admite recebê-la em parcelas.

O parcelamento, portanto, viabiliza o pagamento, mas em nenhuma hipótese se confunde com ele. Daí porque expressões como “*obrigações adimplidas por parcelamento*” ou

“obrigações quitadas à vista mediante inclusão dos débitos em parcelamento” encerram uma contradição em seus próprios termos.

Depois de paga, a obrigação se extingue e, uma vez extinta, já não pode ser parcelada. Por outro lado, o parcelamento da obrigação pressupõe que o vínculo entre credor e devedor continue a existir até que seja paga a última parcela.

Em resumo, ou a obrigação foi paga ou parcelada. Aliás, essa noção se extrai também do Código Tributário Nacional – CTN, que classifica o parcelamento como modalidade de suspensão de exigibilidade do crédito tributário. Vale dizer, mesmo depois de celebrado o parcelamento, o crédito tributário permanece existindo, conquanto só possa ser exigido em conformidade com o que foi ajustado no acordo de parcelamento.

Outro aspecto que toca o problema é que o reconhecimento de direito creditório depende da prova de que houve pagamento anterior, entendido como tal, a entrega do objeto da prestação, no caso, a efetiva entrega de dinheiro. Em outras palavras, é necessário que tenha havido desembolso, sem o qual não se pode cogitar de restituição, porque restituir é entregar de volta o que anteriormente se recebeu.

Nesse sentido, o voto do i. Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza:

*Por outro lado, não deve se perder de vista que o **pleito** do contribuinte é relacionado à **direito creditório** e, nesses casos, **a premissa que deve ser adotada, no meu entendimento, é que só se devolve aquilo que se paga**. Ou seja, além de comprovar as retenções informadas, através de documentos hábeis e idôneos, há a necessidade de também ser comprovado que as receitas que deram causa às retenções foram oferecidas à tributação na forma de composição da base de cálculo do imposto. (g.n.) (Resolução nº 1301-000.422, processo administrativo nº 10880.967267/2009-11)*

Esse princípio também se aplica ao saldo negativo de IRPJ e de CSLL. O saldo negativo emerge do ajuste feito no final do período base, e que consiste no confronto entre o valor do tributo devido e o total das antecipações realizadas ao longo do ano. As antecipações são formadas por valores retidos na fonte e por estimativas pagas ou compensadas. Em se tratando de compensação, é necessário que elas tenham sido homologadas, porque nesse caso, presume-se ter havido efetivo ingresso de dinheiro em momento anterior.

Embora o saldo negativo não seja propriamente um indébito, aplica-se a ambos (ao saldo negativo e ao indébito) a mesma lógica, ou seja, a restituição do indébito tem por pressuposto o enriquecimento sem causa. Não sendo efetivamente pagas as estimativas mensais, não haverá enriquecimento sem causa a ser eliminado pela restituição.

Não se admite na composição do saldo negativo a inclusão de estimativas parceladas, pois ausente o ingresso anterior de recursos no erário. Reconhecer direito creditório nessas circunstâncias é quase como conceder um benefício fiscal, fazendo-o de forma incondicional e apartado de qualquer finalidade pública.

Reconhecer direito creditório a partir de mero registro fiscal ou contábil, que não encontre correspondência em um efetivo ingresso de recursos, é, ao fim e ao cabo, entregar a um contribuinte tributo que foi pago por outro. Se o contribuinte não pagou o tributo e está

recebendo “*de volta*” a quantia que não foi paga, pergunta-se: de onde vem o dinheiro? Essa restituição não estaria ferindo o princípio da moralidade administrativa?

Essa matéria já foi levada à Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF. E o colegiado, no Acórdão nº 9101-004.447, se inclinou pelo entendimento de que, em situações como a que ora se examina, não se pode reconhecer direito creditório. No voto condutor da decisão da CSRF, a i. Conselheira Edeli Pereira Bessa expôs os seguintes fundamentos:

Tais circunstâncias, como bem exposto no voto retro transcrito, são distintas daquelas cogitadas em face de estimativas compensadas e simplesmente não homologadas. Isto porque, enquanto subsiste o litígio em torno da não-homologação, há possibilidade de sua reversão e de extinção da estimativa na data de apresentação daquela DCOMP. No presente caso, porém, a não-homologação é definitiva e o débito não foi pago com os acréscimos moratórios devidos, mas sim parcelado com os benefícios da Lei nº 11.941/2009, restabelecidos pela Lei nº 12.865/2013. Logo, a pretensão do sujeito passivo é liquidar débitos na data apresentação da DCOMP aqui em litígio, com a atualização do direito creditório desde a apuração do saldo negativo em 31/12/2007, mas integrando ao direito creditório o pagamento do parcelamento a partir de 2013, e ainda sem a recomposição integral da mora verificada desde o vencimento original da estimativa, em razão da anistia concedida naquele âmbito.

Neste contexto, inexistente enriquecimento sem causa do Erário, mas sim vantagens indevidamente pretendidas pela Contribuinte. Correta, portanto, a glosa, na composição do saldo negativo de IRPJ de 2007, da parcela de R\$ 80.201,13, referente à estimativa de fevereiro/2007, facultando-se à Contribuinte utilizar este indébito apenas quando quitado o parcelamento correspondente. (g.n.)

Ademais, cabe ressaltar que não haverá prejuízo para o contribuinte, que não é obrigado a recolher estimativas após findo o período base, conforme assentado na Súmula vinculante CARF nº 82:

Súmula CARF nº 82: Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por último, vale dizer que a Dcomp objeto do presente processo fora transmitida em 29/08/2008, data que antecede ao parcelamento, razão pela qual é fácil concluir que nenhuma parcela do débito havia sido paga quando da apresentação da Dcomp.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, para no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior