



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

Processo nº 10325.000244/2003-34
Recurso nº 505.466 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.432 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2011
Matéria IRPJ. CSLL. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO.
Recorrente ALTO MIUDEZAS COMERCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL NA DIPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Os artigos 150 e 173 do CTN estabelecem o prazo decadencial aplicável às hipóteses de constituição do crédito tributário pelo lançamento, mas não implicam a homologação tácita dos saldos negativos de IRPJ e CSLL informados nas declarações apresentadas, os quais são passíveis de verificação, quanto à sua certeza e liquidez, no âmbito da análise dos pedidos de restituição ou das declarações de compensação apresentadas.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO.

Nos termos da legislação, o fisco dispõe do prazo de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação, para homologar a compensação declarada pelo sujeito passivo.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO / DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1999

COMPENSAÇÃO DE 1/3 DA COFINS EFETIVAMENTE PAGA.

No caso de pessoas jurídicas que apuram a CSLL anualmente, a compensação de até 1/3 da COFINS efetivamente paga entre os meses de fevereiro e dezembro de 1999 pode ser efetuada com o pagamento dos valores devidos por estimativa ou com o saldo apurado em 31 de dezembro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer o valor adicional de crédito de R\$ 114.495,54 (valor original) relativo ao saldo negativo de CSLL do ano calendário de 1999, homologando-se as compensações dele decorrentes, nos termos do voto do relator, vencidos os Conselheiros Silvana Rescigno Guerra Barretto, Manoel Mota Fonseca e Meigan Sack Rodrigues, que davam provimento ao recurso.

Documento assinado digitalmente.

Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, João Otávio Oppermann Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barretto, Leonardo de Andrade Couto, Manoel Mota Fonseca, e Meigan Sack Rodrigues.

Relatório

O presente recurso versa sobre a inconformidade da recorrente com a decisão da 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza/CE que não acolheu a solicitação de reforma do despacho decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Imperatriz/MA, o qual por sua vez, reconheceu apenas parcialmente o direito creditório contra a Fazenda Nacional, e, nessa conformidade, homologou apenas parcialmente as compensações pretendidas pelo sujeito passivo.

O contribuinte pretendia ver reconhecido a seu favor os seguintes créditos:

Tipo de crédito	Ano-calendário	Valor (R\$)
Saldo negativo de IRPJ	2002	683.334,48
Saldo negativo de CSLL (remanescente)	1999	114.495,53
Saldo negativo de CSLL	2002	392.169,73

Os créditos acima seriam utilizados para compensar débitos referentes às estimativas de IRPJ e CSLL dos meses de janeiro a junho de 2003 e maio de 2004, como também o débito de estimativa de IRPJ de junho de 2004. Para tanto, a contribuinte apresentou declarações de compensação, tanto em formulário quanto em meio eletrônico, as quais foram entregues no período compreendido entre 27/03/2003 e 23/08/2006. O demonstrativo das compensações pleiteadas é explicitado nas planilhas dispostas às fls. 1578 e 1579, que integram a Informação Fiscal que embasou o Despacho Decisório prolatado pela autoridade administrativa competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Da Informação Fiscal de fls. 1578 a 1603, destacam-se os seguintes pontos:

Assinado digitalmente em 30/05/2011 por JOAO OTAVIO OPPELMANN THOME, 20/06/2011 por IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIR

Autenticado digitalmente em 30/05/2011 por JOAO OTAVIO OPPELMANN THOME
Emitido em 28/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

- Que a composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 demonstrado pelo contribuinte decorreu, além de pagamentos efetuados por estimativa mediante DARF e do imposto de renda retido na fonte - IRRF, também de compensações de estimativas com o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2001, cuja formação, por sua vez, remonta ao ano-calendário de 1998. Os quadros de fls. 1579 a 1581 detalham a situação, e às fls. 1588 a 1595 estão detalhados os ajustes entendidos procedentes pela autoridade fiscal, à vista de toda a documentação apresentada pela empresa em atendimento às diversas intimações para comprovação do direito alegado, e dos demais documentos e informações internas ao fisco e também anexas aos autos;

- Que, da mesma forma, a composição do saldo negativo da CSLL do ano-calendário de 2002 seria decorrente, além de pagamentos efetuados por estimativa mediante DARF, também de compensações de estimativas com o saldo negativo da CSLL do ano-calendário de 2001, cuja formação se deu a partir da CSLL do ano-calendário de 1998, o qual, por sua vez, teve na composição estimativas compensadas com parte do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1994. Os quadros de fls. 1582 a 1584 detalham a situação, e às fls. 1595 a 1602 estão detalhados os ajustes efetuados pela autoridade fiscal;

- Que, ainda, a composição do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1999 se deu a partir do saldo negativo da CSLL do ano-calendário de 1998, que por sua vez teve na composição estimativas compensadas com parte do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1994, conforme ali também demonstrado nos mesmos quadros.

Foi então prolatado pelo Delegado Substituto da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Imperatriz/MA o Despacho Decisório (fls. 1603 a 1605), por meio do qual foram reconhecidos parcialmente o saldo negativo do IRPJ do ano calendário de 2002, na importância de R\$ 499.099,58, e o saldo negativo da CSLL do ano calendário de 2002, na importância de R\$ 248.480,93, e não foi reconhecida a importância pleiteada de R\$ 114.495,53 a título de saldo negativo remanescente da CSLL do ano calendário de 1999.

Cientificada da decisão, o interessado apresentou manifestação de inconformidade, fls. 1631 a 1657, com os argumentos a seguir resumidos:

- Os créditos pleiteados nas Declarações de Compensação são legítimos e estão comprovados nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ que foram apresentadas tempestivamente;

- As glosas efetuadas pela autoridade administrativa a título de compensação indevida, com o intuito de reduzir o saldo negativo apurado nas DIPJ citadas, não podem prevalecer, porque se trata de estimativas mensais de IRPJ e CSLL liquidadas por compensações já homologadas tacitamente, visto que todas ocorreram entre 1998 e 2002, e, sendo a data da ciência do Despacho Decisório 17/03/2008, deve ser acolhida a arguição de decadência do direito da Fazenda Pública em proceder à homologação da compensação declarada pelo contribuinte, depois de decorridos 5 anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação, conforme determina a legislação e a jurisprudência do Conselho de Contribuintes que colaciona;

- O “lançamento em discussão”, que deveria decorrer de toda uma série de investigações e procedimentos administrativos, encontra-se embasado apenas em não homologar compensação declarada em PER/DCOMP. O fisco não cumpriu com o ônus de produzir a prova material da ocorrência do fato gerador, ou seja, da inexistência de saldo

negativo, conforme determinam o CTN, arts. 43, 44, 114 e 142, e o art. 894 do Decreto nº 3000/99 (RIR/99);.

- É incorreta a glosa efetuada no ano de 1999 em relação a um terço da COFINS, utilizado para liquidar a CSLL devida, por não terem sido aproveitados os valores relativos à COFINS de outubro e dezembro daquele ano-calendário.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza/CE decidiu a lide por meio do Acórdão 08-15.546, fls. 1786 a 1794, indeferindo o pleito da interessada, conforme ementa a seguir transcrita:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL.

A restituição de saldo negativo do IRPJ e da CSLL, com a posterior compensação, condiciona-se à comprovação da tributação dos rendimentos cujo IRRF se pretende deduzir e, ainda, desde que devidamente acobertado pelos correspondentes Informes de Rendimentos; bem como à comprovação do pagamento/compensação das estimativas levadas à dedução no cálculo do imposto/contribuição devidos, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO.

A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.”

Com relação à alegada glosa efetuada no ano de 1999 relativa a um terço da COFINS, utilizado para liquidar a CSLL devida, esclareceu a autoridade julgadora *a quo* que o valor relativo à dedução de 1/3 da COFINS (R\$ 318.596,84) é coincidente com a soma dos valores apontados mês a mês pelo próprio contribuinte no demonstrativo de fls. 998, onde apura o valor de R\$ 318.596,85, sendo portanto descabida a alegação de existência de glosa.

Cientificada desta decisão em 04.06.2009, conforme AR de fls. 1796, e com ela inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 06.07.2009, fls. 1797 e seguintes, no qual centra seus argumentos em duas frentes: na impossibilidade de o fisco alterar o “lançamento” do direito creditório do contribuinte cinco anos após a sua ocorrência, e no erro da fiscalização em relação ao aproveitamento de 1/3 da Cofins efetivamente paga para fins de abatimento da CSLL devida no ano-calendário de 1.999.

Diz que a decisão recorrida apega-se apenas à inexistência de dispositivo legal acerca do prazo para a fiscalização verificar a legalidade dos saldos negativos de IRPJ ou de CSLL, entretanto não é viável a fiscalização de período relativo ao qual a empresa não tem mais obrigação de guardar a respectiva documentação contábil e fiscal, nos termos do art. 195 do CTN. Assim, não se pode apontar irregularidades documentais e divergências no pagamento de tributos se a guarda da documentação já não é mais exigível, e os valores compensados estão tacitamente homologados.

Sustenta que, da mesma forma que o contribuinte dispõe do prazo de cinco anos para pleitear o seu direito à repetição do indébito, também o fisco dispõe do mesmo prazo para conferir a validade dos créditos, entendimento reforçado pelo fato de a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, dispor que a fiscalização *“poderá verificar a correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos.”*

Assim, decorrido o prazo decadencial, o fisco não pode mais efetuar qualquer tipo de lançamento nem qualquer alteração do crédito do contribuinte.

Com relação à dedução de 1/3 da COFINS para abater da CSLL devida no ano-calendário de 1.999 (no montante de R\$ 433.092,38), sustenta que deve ser afastada a glosa efetuada, uma vez que o valor da Cofins efetivamente paga relativo ao período de fevereiro a dezembro de 1999 totaliza R\$ 1.339.466,32 conforme comprovam os DARF ora acostados aos autos.

Afirma que a dedução está relacionada ao valor da CSLL apurado no encerramento do ano calendário de 1999, e que, no caso em comento, a recorrente apurou na sua DIPJ CSLL no montante de R\$ 433.092,38, sendo que 1/3 da COFINS efetivamente paga totaliza a quantia de R\$ 446.488,77, de sorte que a dedução fica limitada ao valor da CSLL devida em 31/12/1999, fato não observado pela autoridade administrativa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Entende a recorrente que o fisco não poderia ter efetuado glosas nos montantes dos seus créditos, legítima e tempestivamente declarados, por estarem estes tacitamente homologados, em razão do decurso do prazo de mais de cinco anos entre o encerramento dos anos-calendário cujos créditos a fiscalização pretendeu rever (1998 a 2002) e a ciência do Despacho Decisório, que se deu em 17.03.2008.

Não lhe assiste razão neste ponto. No presente processo não está em litígio qualquer forma de lançamento, assim entendido como o procedimento pelo qual se constitui o

crédito tributário, nos termos do CTN. Não houve qualquer contestação fiscal quanto às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL declaradas pela contribuinte. As glosas efetuadas pela fiscalização, conforme se constata na Informação Fiscal de fls. 1578 a 1603, dizem respeito a tributos que não tiveram sua retenção na fonte comprovada, e a estimativas que não tiveram a sua compensação reconhecida. Assim, não se aplica nem o artigo 173 do CTN, que trata do direito do fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento, nem o artigo 150, § 4º, que trata da homologação tácita do lançamento e consequente extinção do crédito tributário correspondente por este motivo.

Não há como inferir que, a partir do transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, nos termos dos artigos acima citados, estariam tacitamente homologados também quaisquer outros fatos jurídicos tributários capazes de repercutir em períodos de apuração futuros, como quer fazer crer a recorrente.

Quando se trata de compensação, não se está a tratar de lançamento, e tampouco é o crédito tributário o foco. Ao contrário, o foco é o crédito que venha a ser alegado pelo sujeito passivo, sendo certo, portanto, que é a este que cabe fazer a prova do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 333, inciso I. Assim, o prazo decadencial apropriado à espécie a ser considerado é, antes de mais nada, o do artigo 168 do CTN, que versa sobre o direito do sujeito passivo de pleitear a restituição do tributo pago a maior ou indevidamente.

Uma vez formalizada em tempo hábil a compensação, deve o sujeito passivo ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado, cabendo ao Fisco verificar a consistência das informações necessárias ao procedimento de homologação da compensação. Aliás, o artigo 170 do CTN é expresso ao atribuir à lei o poder de autorizar a compensação tão somente com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda pública, e sob as condições e garantias que a própria lei vier a estipular.

Assim, é somente a partir da formalização da compensação que há sentido em se falar em prazo para que a autoridade administrativa se pronuncie acerca do direito alegado. Neste sentido, cumpre observar que o art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.833/03, veio a suprir lacuna antes existente na legislação, no sentido de que não havia um prazo estabelecido em lei para a análise do pleito. E o prazo que foi estabelecido pela lei para a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96).

No caso concreto, a declaração de compensação mais antiga foi apresentada em 27.03.2003, e a ciência do Despacho Decisório se deu em 17.03.2008, portanto dentro do prazo previsto na lei para a apreciação do direito invocado, de sorte que não há que se alegar a decadência do direito do fisco nem a homologação tácita de qualquer crédito. Importante ressaltar, mais uma vez, que o ato praticado pela autoridade administrativa competente foi de não-homologação da compensação declarada, por falta de comprovação da existência do direito creditório, e não de constituição de ofício de crédito tributário.

Ainda, importante ressaltar, também, que a lei é expressa no sentido de que o que está sujeito a ser homologado tacitamente, com o decurso do prazo quinquenal, são as compensações declaradas pelo sujeito passivo e fundadas em certo crédito, e não o crédito propriamente dito, o que apenas reforça a assertiva de que a liquidez e certeza do crédito há sempre de ser aferida pela autoridade administrativa ante a presença de pleito repetitório/compensatório.

Quanto ao mérito das glosas efetuadas na apuração dos saldos negativos de IRPJ e CSLL, conforme visto, a Informação Fiscal foi baseada em vasta documentação acostada aos autos pelo interessado, bem como em outros documentos anexados pela própria unidade de origem, sendo que a defesa da recorrente calçou-se exclusivamente na alegada impossibilidade de o fisco alterar o seu direito creditório, após cinco anos de sua ocorrência, e na consequente homologação tácita, no seu entender, do crédito, não enfrentando propriamente o mérito, e nem trazendo aos autos qualquer elemento de prova que pudesse afastar as imputações feitas pela autoridade administrativa da DRF em Imperatriz/MA, exceção que se faz apenas quanto ao item que a seguir se passa a analisar.

Com relação à dedução de 1/3 da COFINS para abater da CSLL devida no ano-calendário de 1.999, sustenta a recorrente que deve ser afastada a glosa efetuada, uma vez que o limite para a referida dedução é o próprio valor da CSLL devida, e que 1/3 da COFINS efetivamente paga resulta em valor superior à CSLL devida, conforme os DARF acostados aos autos. A autoridade julgadora *a quo*, por sua vez, sustentou que não houve glosa, e fundamentou a sua decisão no fato de o valor relativo à dedução de 1/3 da COFINS utilizado pela autoridade administrativa (R\$ 318.596,84) ser coincidente com a soma dos valores apontados mês a mês pelo próprio contribuinte no demonstrativo de fls. 998.

A compensação de 1/3 da COFINS com a CSLL devida estava prevista no art. 8º da Lei nº 9.718/99, assim redigido:

“Art. 8º Fica elevada para três por cento a alíquota da COFINS.

§ 1º A pessoa jurídica poderá compensar, com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL devida em cada período de apuração trimestral ou anual, até um terço da COFINS efetivamente paga, calculada de conformidade com este artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 2º A compensação referida no § 1º: (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - somente será admitida em relação à COFINS correspondente a mês compreendido no período de apuração da CSLL a ser compensada, limitada ao valor desta; (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

II - no caso de pessoas jurídicas tributadas pelo regime de lucro real anual, poderá ser efetuada com a CSLL determinada na forma dos arts. 28 a 30 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 3º Da aplicação do disposto neste artigo, não decorrerá, em nenhuma hipótese, saldo de COFINS ou CSLL a restituir ou a compensar com o devido em períodos de apuração subsequentes. (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 4º A parcela da COFINS compensada na forma deste artigo não será dedutível para fins de determinação do lucro real. (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)”

Da leitura do artigo transcrito, verifica-se que o montante correspondente a 1/3 da COFINS paga podia ser abatido tanto da CSLL a pagar na forma de estimativa, quanto

da CSLL devida no ajuste anual, desde que limitada ao valor da CSLL devida sob qualquer de suas formas, e desde que a COFINS paga fosse correspondente a mês compreendido no período de apuração da CSLL a ser compensada.

Assim, há que se observar que o demonstrativo de fls. 998, a que se referiu tanto a autoridade administrativa no Despacho Decisório, quanto a autoridade julgadora *a quo*, apenas demonstra como se deu a compensação de 1/3 da COFINS para abater da CSLL devida por estimativa entre os meses de janeiro a novembro de 1999, sendo certo que no mês de dezembro a recorrente levantou balancete de suspensão, pelo que não houve pagamento de estimativa naquele mês. Deste modo, o valor de 1/3 da COFINS que consta neste demonstrativo é de R\$ 318.596,84.

Por outro lado, desde ainda a fase inicial dos procedimentos para a verificação da certeza e liquidez do direito creditório, em atendimento à intimação fiscal de fls. 483, para apresentar os DARF de pagamento da Cofins e o demonstrativo do cálculo do valor abatido a título de 1/3 da COFINS efetivamente paga, consignado na linha 25 da Ficha 30 da DIPJ/2000, ano-calendário de 1999, já havia respondido a recorrente (fls. 495) que “o valor de 1/3 da COFINS pago relativo aos meses de 1999 foi compensado na DIPJ 1999/2000 até o limite da CSLL devida ficha nº 30 e linha nº 24 R\$ 433.092,38.” E, de fato, é este o valor que consta na referida DIPJ anexa aos autos (fls. 659, referente ao balancete de suspensão de dezembro, e 660, referente à apuração anual da CSLL).

Portanto, restando demonstrado como está, com as cópias dos DARF anexos aos autos, que o valor da Cofins efetivamente paga relativa aos meses de 1999, totaliza o valor de R\$ 1.339.466,32, tem-se que 1/3 deste montante resulta em de R\$ 446.488,77, valor este superior à CSLL apurada no ano calendário de 1999, pelo que assiste razão à recorrente quanto ao seu direito de abater R\$ 433.092,38 da CSLL devida naquele ano, como aliás fez constar em sua DIPJ, e não o valor de R\$ 318.596,84, que foi equivocadamente utilizado pela autoridade administrativa.

Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso, para reconhecer à recorrente o valor adicional de crédito de R\$ 114.495,54 (valor original) relativo ao saldo negativo de CSLL do ano calendário de 1999, homologando-se as compensações dele decorrentes.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator