



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.720361/2007-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-003.664 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2019
Recorrente DROGUISTAS POTIGUARES REUNIDOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2000

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INEXISTÊNCIA.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o poder/dever de constituir o crédito tributário estaria obstado. Não se submete à decadência o direito de o Fisco examinar a liquidez e certeza dos valores que compõem o saldo negativo de CSLL apurado nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo.

SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVAS PARCELADAS E NÃO EXTINTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores de estimativas parceladas e não extintas, até a apresentação da Declaração de Compensação (DComp), não podem compor o saldo negativo de CSLL compensado, por não gozarem da liquidez e certeza exigidas para autorizar a compensação e não constituírem estimativa paga, para fins de confronto com o saldo de CSLL devido apurado ao final do respectivo ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório e Flávio Machado Vilhena Dias, que davam provimento ao recurso. O conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado votou pelas conclusões do relator quanto ao mérito.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo José Luz de Macedo (Suplente convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso interposto em relação ao Acórdão nº 11-25.059, de 14 de janeiro de 2009 (fls. 120 a 125), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e a liquidez dos créditos, cuja prova compete ao sujeito passivo, são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. PARCELAMENTO DE VALORES DEVIDOS POR ESTIMATIVA.

O saldo negativo da CSLL apurado no encerramento do ano-calendário, oriundo de valores devidos mensalmente por estimativa, somente poderá ser utilizado na compensação quando efetivamente extinto. O parcelamento não constitui modalidade de extinção do crédito tributário, em face do que os valores das estimativas que foram parcelados não podem ser utilizados para compensação enquanto não liquidados."

O Acórdão recorrido, assim, sintetiza os autos (a numeração de folhas se refere ao período anterior à digitalização dos autos):

"A interessada acima qualificada apresentou Declaração de Compensação - DCOMP (fls. 01/15), por meio da qual compensou crédito da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL com débitos de sua responsabilidade. O crédito informado, no valor de R\$ 1.459.844,93, teria origem em saldo negativo da contribuição apurado no ano-calendário 2000.

2. Por meio do Despacho Decisório de fls. 64/72, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Natal, considerando que parte das estimativas mensais que compuseram o saldo negativo declarado havia sido objeto de parcelamento, e não de extinção, reconheceu parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 875.325,47, homologando a compensação até o limite do crédito reconhecido.

3. A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 95/ 103), alegando, em síntese, que o parcelamento constitui simples dilatação do prazo para pagamento do tributo, pelo que não caberia a alegação de que não representaria crédito em favor da empresa. Aduz que, em razão da decadência, está extinto o direito de a Fazenda efetuar modificações na Declaração de Informações - DIPJ do ano-calendário 2000. Argúi ainda que, a prevalecer o entendimento da Administração, ao final do parcelamento não

poderia mais postular a restituição, à vista do disposto no art. 168 do CTN. Requereu, ao final, o reconhecimento integral do saldo negativo consignado em sua DIPJ."

A decisão de primeira instância consignou que o parcelamento não constitui modalidade de extinção do crédito tributário, de modo que os valores das estimativas parceladas *"somente se tornam aptos à restituição ou à compensação à medida em que forem pagos e desde que provado que o montante extinto superou o imposto devido"*.

Refutou, ainda, a alegação de que, em razão do decurso do prazo quinquenal, a Receita Federal não poderia mais promover modificações na DIPJ apresentada pelo sujeito passivo, uma vez que o referido prazo se refere à constituição de crédito tributário, não tendo o condão de homologar todas as informações veiculadas na referida declaração.

Além disso, em se tratando de restituição ou compensação, há o dever de a Administração Tributária investigar a liquidez e certeza do crédito invocado, independentemente de ele estar consignado em declaração apresentada há mais de cinco anos.

Cientificado do Acórdão, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls. 129 a 142), por meio do qual reitera as alegações já trazidas na Impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

I - DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, pessoalmente, em 31 de março de 2009 (fl. 125), tendo apresentado seu Recurso em 1º de abril de 2009 (fl. 129), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, de modo que o Recurso é tempestivo.

O Recurso é assinado por procurador da pessoa jurídica, devidamente constituído à fl. 143.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, inciso II, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

II - DO MÉRITO

O Recurso voluntário abrange duas questões:

(i) a decadência do direito de a Fazenda examinar a certeza e a liquidez do crédito que o sujeito passivo buscar compensar com débitos tributários de sua responsabilidade;

(ii) a possibilidade de o sujeito passivo obter compensação/restituição de saldo negativo composto por parcelas de estimativas parceladas.

DA DECADÊNCIA DO EXAME DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO

O primeiro ponto se relaciona com o fato de que a Recorrente apresentou, em 15/08/2003, Declaração de Compensação (DComp) compensando suposto saldo negativo de CSLL relativo ao ano-calendário de 2000, conforme demonstrado em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ).

Assim, no seu entender, decorrido o prazo de cinco anos desde a apresentação da referida DIPJ, todo o seu conteúdo estaria homologado e a Administração Tributária estaria impossibilitada de o alterar, conforme art. 156, inciso V, e art. 150, §4º, do CTN.

Como bem esclarecido na decisão recorrida, o prazo decadencial de que trata o CTN se refere à constituição do crédito tributário, não guardando qualquer relação com o objeto do presente processo que é a análise de suposto direito creditório invocado pela Recorrente na DComp apresentada.

Como sabido, uma vez apresentada pelo sujeito passivo a Declaração de Compensação de que trata o art. 74, §1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação conferida pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, a Fazenda Pública dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para verificar a correção da compensação declarada, sob pena de homologação tácita desta.

Por óbvio que esta verificação da correção da compensação declarada deve envolver a liquidez e certeza do crédito que o sujeito passivo utilizou para embasar a sua declaração, posto que tais características são requisitos essenciais fixados pela lei para a realização da compensação, conforme art. 170 do CTN.

Assim, na verificação realizada pela Autoridade Fiscal dentro do prazo de 5 (cinco) anos após a apresentação da DComp não há como se impedir que se analise a composição do saldo negativo alegado pelo sujeito passivo.

No caso, o referido saldo derivaria de pagamentos mensais realizados a título de estimativas, conforme fl. 17. Impõe-se, portanto, à Administração Tributária verificar se, de fato tais pagamentos ocorreram e se permaneciam disponíveis para restituição/compensação, na data da apresentação da DComp.

Há farta jurisprudência do CARF neste sentido, a exemplo da seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTO A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Acórdão nº 9101-003.994, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Redator designado André Mendes de Moura, julgado em 18 de janeiro de 2019)

Como já me manifestei em outras oportunidades, conclusão diversa tornaria letra morta o referido prazo para a homologação posto que o sujeito passivo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos contados a partir do fato gerador para retificar sua declaração (Parecer Cosit nº 48, de 1999; Solução de Consulta Interna Cosit nº 11, de 2006; Parecer Normativo Cosit nº 6, de 04 de agosto de 2014), bem como de igual prazo, contados desde a extinção do crédito tributário, para pleitear a restituição do tributo pago indevidamente ou a maior com base (art. 168, inciso I, do CTN).

A interpretação de todas as normas deve ser realizada de modo sistêmico, para concluir que, embora disponha até 31 de dezembro de 2005 para constituir qualquer crédito tributário relativamente ao ano-calendário de 2000 (é disso que trata o art. 173 do CTN), a Fazenda Pública disporá de cinco anos, contados a partir da apresentação da DComp, para verificar a liquidez e certeza do crédito invocado.

Após 31 de dezembro de 2005, a Autoridade Fiscal possuía competência para contestar a apuração do saldo negativo de CSLL relativo ao ano-calendário de 2000, com vistas ao não reconhecimento de direito creditório relativo a saldo negativo de tal tributo, e à não homologação compensação declarada com base nele.

De outra parte, com base em tal apuração, jamais poderia constituir qualquer crédito tributário referente ao referido período de apuração, uma vez que já terá transcorrido o prazo decadencial. Daí, a jurisprudência trazida pela Recorrente, que sempre trata da hipótese de necessidade de lançamento de ofício.

No caso sob julgamento, o exame realizado pela autoridade tributária se restringiu à análise das parcelas utilizadas pelo sujeito passivo para extinguir o valor de CSLL apurado ao final do ano-calendário.

Neste sentido, não procedem as alegações da Recorrente, que guardam relação com o prazo decadencial para se realizar lançamento ou revisão de lançamento, o que, definitivamente, não ocorreu.

Deste modo, deve, portanto, ser rejeitada a alegação da Recorrente, quanto a tal matéria.

DA RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DAS ESTIMATIVAS PARCELADAS

O segundo ponto diz respeito à possibilidade de o sujeito passivo se valer de estimativas parceladas e não pagas para a composição de saldo negativo utilizado em compensação.

Mais uma vez, há que se dar total razão à decisão recorrida.

Nos termos do art. 2º, §4º, e art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, o saldo negativo de CSLL é apurado, em 31 de dezembro de cada ano, quando o valor da CSLL devida é superado pela soma das seguintes parcelas:

I - da CSLL paga ou retida na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação da sua base de cálculo;

II - da CSLL paga por estimativa.

Vê-se, portanto, que apenas o valor pago (aqui, com base no art. 156 do CTN e no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, deve-se entender recolhido ou compensado) poderá ser levado ao cálculo do saldo, para fins de apuração do montante passível de restituição e/ou compensação, na forma do art. 6º, inciso II, da mesma Norma.

Os valores de estimativa que deixaram de ser recolhidos tempestivamente pelo sujeito passivo, até o encerramento do exercício, não poderão mais ser exigidos por meio de lançamento de ofício (Súmula CARF nº 82), não serão cobrados administrativamente e/ou por meio de execução fiscal (Nota Cosit nº 31/2013 e Parecer PGFN/CAT nº 88/2014) e não serão objeto de parcelamento (Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 e 193/2013), sendo aplicável apenas a multa isolada de que trata o art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430, de 1996.

A controvérsia que se poria, então, é saber o tratamento a ser conferido em relação aos valores pagos a título de estimativa após o encerramento do período de apuração e levados ao ajuste anual da CSLL.

A interpretação conjunta dos dispositivos citados da Lei nº 9.430, de 1996, com o art. 170 do CTN, que exige a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo, para autorizar a compensação, leva à uma única conclusão: apenas os valores pagos até a data da realização da compensação, ou seja, a data de transmissão da DComp, poderão ser aproveitados em tal compensação.

Entender o contrário seria autorizar ao sujeito passivo a compensação de valores ilíquidos e incertos, o que feriria o referido art. 170 do CTN.

No caso, inexistente prova de que qualquer valor devido a título de estimativa de CSLL e parcelado pela Recorrente tenha sido extinto por pagamento ou compensação. Pelo contrário, os extratos de fls. 36/37 revelam que tais valores foram incluídos em processo de parcelamento datado do ano de 2007 (18208.729818/2007-21), até porque a própria Recorrente admite que os referidos débitos foram parcelados no âmbito do Parcelamento instituído pela Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006.

Com plena razão, portanto, a autoridade fiscal e os julgadores de primeira instância que não admitiram a inclusão das estimativas parceladas na composição do suposto saldo negativo invocado pela Recorrente.

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo