



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

Processo n° 10510.900339/2006-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1103-00.589 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de novembro de 2011
Matéria CSLL - Declaração de Compensação
Recorrente BANCO DO ESTADO DE SERGIPE S/A
Recorrida 2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM SALVADOR-BA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/09/1999

CSLL. ANTECIPAÇÕES DO TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. POSTERIOR AUTO DE INFRAÇÃO DE EXIGÊNCIA DA CSLL SEM COMPUTAR A TOTALIDADE DA ANTECIPAÇÃO.

Os recolhimentos mensais de CSLL calculados sobre a receita bruta auferida nesses períodos, as denominadas estimativas, caracterizam meras antecipações da contribuição a ser apurada com o balanço patrimonial levantado no final do ano-calendário. A feição de pagamento, modalidade extintiva da obrigação tributária, só se exterioriza em 31 de dezembro, pois aí ocorre o fato gerador da contribuição social sobre o lucro líquido de pessoa jurídica optante pelo regime de tributação do lucro anual.

Do confronto entre o montante antecipado ao longo do ano-calendário e o *quantum* do tributo apurado em 31 de dezembro poderá resultar saldo de contribuição a pagar ou saldo negativo de CSLL, este último, pagamento a maior que o devido, é passível de restituição ou compensação, sobre o qual serão acrescidos de juros à taxa Selic contados a partir de 1º de janeiro subsequente.

Eventuais diferenças, a maior, de estimativas recolhidas podem ser compensadas com estimativas mensais devidas ao longo do ano-calendário em curso, dada a mesma natureza de antecipação, não, porém, com qualquer outro tipo de dívida.

Auto de infração tendente à exigência de CSLL devida em 31 de dezembro, lavrado posteriormente ao encerramento do ano-calendário, e que deixa de considerar a totalidade da antecipação recolhida em determinado mês do período em curso admite que a parcela desprezada caracteriza indébito fiscal. Todavia, deixa-se de reconhecer este direito creditório em face da apuração

de já ter sido concedido à contribuinte em outro procedimento de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso.

documento assinado digitalmente

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente.

documento assinado digitalmente

JOSÉ SÉRGIO GOMES - Relator.

Participaram da Sessão de julgamento os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Hugo Correia Sotero, José Sérgio Gomes, Eric Moraes de Castro e Silva, Mário Sérgio Fernandes Barroso e Marcos Shiguelo Takata.

Relatório

Em foco recurso voluntário contra decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador-BA que não acolheu a solicitação de reforma do despacho decisório da Delegacia da Receita Federal em Aracaju-SE, o qual não reconheceu o direito creditório contra a Fazenda Nacional por conta de apontado indébito no recolhimento efetuado em 29/10/1999 a título de antecipação (estimativa) de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurada no mês de setembro de 1999 e, conseqüentemente, deixou de homologar a compensação inserta na declaração de compensação (Dcomp) transmitida pela *internet* à central de dados da Receita Federal do Brasil em data de 24 de setembro de 2003 visando extinguir débito de CSLL, também de estimativa, apurada em abril de 2001.

Analisando a declaração de compensação concluiu a Delegacia da Receita Federal em Aracaju-SE que seria improcedente o apontado indébito em razão da lavratura de auto de infração para exigir CSLL devida ao final do ano-calendário de 1999 (ajuste), decorrente da glosa de parte da dedução dos 1/3 (um terço) da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) efetivamente paga naquele período, procedimento este abrigado no processo de exigência fiscal nº 10510.002160/2004-29.

Além disso, também fundamentou a negativa no fato de que a contribuinte, ao processar a retificação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) para diminuir a dívida da CSLL referente ao mês de setembro de 1999, regularmente adimplida em 29/10/1999, enveredou por fazer um novo pagamento do débito agora entendido devido, realizando-o efetivamente em 30/10/2003, e pleitear a restituição integral do pagamento originário, o que não encontraria amparo no Código Tributário Nacional.

Por fim, assinalou que apesar do não-reconhecimento do crédito pleiteado não caberia a cobrança do débito indicado na Dcomp à vista deste já ter sido levado em conta em outro procedimento administrativo, igualmente relativo a compensação (10510.900320/2006-39), e concluiu pela não homologação da compensação declarada e ora em exame.

Inconformada, a contribuinte ingressou com manifestação de inconformidade prevista no artigo 74, § 7º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, argumentando que a decisão denegatória sequer considerou a discussão administrativa travada no processo nº 10510.002160/2004-29 relativa à glosa da dedução de 1/3 da COFINS efetivamente paga, sendo que a mesma ainda não se findou.

Noticiou que o sistema PER/DCOMP solicitava a origem dos DARF's que compunham o crédito e daí a origem de seu erro em indicá-lo como decorrente de pagamento a maior e/ou indevido quando o correto seria balizar-se no resultado negativo obtido no ano de 1999, conforme se depreende das informações constantes na Ficha 30, linha 31, da Declaração de Informações Econômico-Fiscais retificadora (DIPJ), a qual foi apresentada anteriormente ao início da ação fiscal e deverá ser considerada como original fosse, embasando, assim, a restituição integral dos valores recolhidos indevidamente e/ou a maior que o devido, a título de CSLL referente ao ano de 1999, devidamente corrigidos por índices que reflitam a real variação monetária.

Finalmente, requereu a procedência da manifestação de inconformidade e conseqüente homologação da compensação.

Aquela 2ª Turma de Julgamento admitiu o inconformismo e concluiu pelo acerto do decisório da autoridade fiscal, registrando que o fato de ter havido a lavratura de auto de infração do qual resultou a transformação dos resultados do ano-calendário de 1999, em que o saldo negativo de CSLL indicado na DIPJ retificadora na ordem de R\$ 292.797,83 foi alterado para tributo a pagar na quantia de R\$ 250.950,83, não é determinante para o não reconhecimento do direito creditório pleiteado, mas sim o fato de que a legislação tributária não permite que se modifique a forma de extinção de um crédito tributário, a ver:

“Consoante relatado, na DCTF original, a contribuinte declarou CSLL devida por estimativa em setembro de 1999, no valor de R\$124.602,68, quitada, parte com pagamento efetuado por meio de DARF, no valor de R\$91.791,35, em 29/10/1999, e parte por compensação (processo 10510.004117/99-15). Posteriormente, retificou a DCTF, apurando CSLL, para o citado período de apuração, no valor de R\$68.615,22, que foi quitado mediante pagamento efetuado em 30/10/2003.

Efetivamente, tal pretensão é inadmissível, pois, quando a contribuinte apresentou a DCTF retificadora, o débito ali declarado já se encontrava extinto por meio do pagamento de R\$91.791,35, efetuado anteriormente.

Desta forma, do total do crédito pleiteado no presente processo, apenas a diferença entre o pagamento de R\$91.791,35 e o débito de R\$68.615,22, confessado na DCTF retificadora, no montante de R\$23.176,13, constitui pagamento a maior que o devido, nos termos do artigo 165 do CTN, passível de restituição ou utilização na compensação de débitos do próprio contribuinte, na forma da legislação fiscal.

Observe-se que não cabe aqui reconhecer o direito creditório do referido valor, neste processo, em virtude de já estar sendo utilizado na compensação de outros débitos, por meio da DCOMP objeto do processo administrativo de nº 10510.900340/2006-30.”

Ainda em relação ao auto de infração fez observar que o lançamento, ao proceder à recomposição do ajuste anual de 1999, computou como estimativa mensal de CSLL paga em todo aquele ano-calendário a importância de R\$ 758.765,50 informada pela contribuinte em sua DIPJ retificadora, significando dizer que relativamente ao mês de setembro de 1999 foi considerada como efetivamente devida a quantia constante da DCTF retificadora, qual seja, de R\$ 68.615,22.

Registrou, também, ser pertinente a ordem da autoridade fiscal no sentido de não se exigir o débito oferecido na Dcomp (estimativa de CSLL do período de abril de 2001, no valor de R\$ 38.927,27) ante os motivos expostos naquela decisão.

Ciente do decisório em 23 de janeiro de 2008, fl. 92, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 22 do mês seguinte no qual aduz, em preliminar, que há conexão entre este processo e o de nº 10510.900320/2006-69, no qual fora-lhe reconhecido direito creditório a título de estimativa de CSLL do mês de abril de 2001, porém, dele deduziu-se parcela afeta ao débito compensado na Dcomp sob análise, motivo pelo qual requereu a reunião dos feitos e o julgamento conjunto e simultâneo.

Relativamente ao mérito expressou entendimento de que a dívida confessada na DCTF retificadora na ordem de R\$ 68.615,22 caracteriza um NOVO e CORRETO débito tributário, o qual foi vinculado a um NOVO pagamento efetuado em 30/12/2003 naquele exato valor e assim, nos termos da legislação vigente, o débito encontra-se extinto em face à sua devida quitação por meio de DARF. *Portanto, se referido débito tributário encontrava-se extinto em 30/10/2003, data em que a Recorrente efetuou o pagamento da integralidade do valor apurado em DCTF retificadora, INQUESTIONÁVEL O DIREITO À INTEGRALIDADE DO DIREITO CREDITÓRIO RELATIVO AO PAGAMENTO DA CSLL DE SETEMBRO DE 1999 REALIZADA EM 29/10/1999.*

Assevera que de acordo com a legislação pátria a única condição para que a contribuinte adquira a titularidade do direito de compensação é que se apure crédito e que não cabe à autoridade administrativa ignorar o procedimento levado a efeito com a Dcomp apresentada, simplesmente porque prefere “ficar” com o valor pago em 1999 em seus cofres ao invés de reconhecer novo e legítimo pagamento realizado em 2003, bem assim, que inexistente imposição legal de ordem cronológica em relação ao crédito que deve ser objeto de restituição/compensação.

Ao final, requer o provimento do recurso e o reconhecimento da integralidade do direito creditório da estimativa da CSLL de setembro de 1999 no valor de R\$ 91.791,35 (noventa e um mil, setecentos e noventa e um reais, trinta e cinco centavos), seguindo-se a homologação da compensação declarada.

É o relatório, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro José Sérgio Gomes, Relator

Observo a legitimidade processual e o aviamento do recurso no trintídio legal. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

Registro, inicialmente, restar prejudicado o pedido de julgamento conjunto com o recurso existente no processo administrativo fiscal nº 10510.900320/2006-69 eis que, segundo o banco de dados desta Corte Administrativa, já ocorreu o julgamento daquele pela Primeira Turma Ordinária desta Primeira Câmara, na Sessão de 18 de junho de 2009 (Acórdão nº 1101-00.125).

Não há maiores entraves na compreensão de que a regra de apuração da CSLL ancorada na legislação tomada emprestada do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), que toma por base de cálculo o lucro real, se dá nos trimestres civis do ano calendário mediante o levantamento de balanços patrimoniais e elaboração de demonstrativos de resultados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, consoante dispõe o artigo 220 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

A apuração anual é uma alternativa dada pelos artigos 222 e 223 do RIR/99 que, para o seu exercício, requer pagamentos mensais calculados sobre base de cálculo estimada, isto é, determinados mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, sendo certo que em determinados tipos de atividade econômica dito percentual poderá ser de um inteiro e seis décimos por cento; dezesseis por cento ou trinta e dois por cento.

Com base na receita, então, estima-se o lucro, daí a denominação de pagamentos por estimativa.

Exercida a opção, com o pagamento do imposto ou contribuição correspondente ao mês de janeiro ou do início de atividade e que, a propósito, é de caráter irreatável (RIR/99, art. 232), a pessoa jurídica somente poderá suspender ou reduzir os recolhimentos devidos em cada mês se demonstrar, através de balanços e balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive o adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (RIR/99, art. 230).

Apurado o imposto devido no ano-calendário, mediante o levantamento do balanço em 31 de dezembro, dele deduz-se, entre outros elementos, as antecipações efetuadas. Acaso a somatória dessas quantias ultrapassar aquele valor estará exteriorizada a figura do saldo de imposto/contribuição a ser restituído ou compensado (RIR, art. 231), também chamado de saldo negativo de IRPJ ou CSLL; inversamente, afigura-se o saldo de imposto ou contribuição a pagar.

Aflorada, então, a figura do saldo negativo, este sim é passível de restituição ou compensação com o próprio ou outros tributos e sobre o qual incidirão juros à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados entre o mês de janeiro subsequente até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que for restituído ou em que estiver sendo efetuada a compensação.

No caso dos autos, porém, não há busca de compensação de saldo negativo do ano-calendário de 1999, mas sim de suposto “excesso de antecipação” verificado no mês de setembro daquele ano. Para tanto a contribuinte laborou, via retificações das declarações DCTF e DIPJ, em alterar, para menos, o valor da antecipação que seria realmente devido.

Reiteradamente tenho me posicionado no sentido de que o artigo 230 do RIR/99, ao abrir a possibilidade da interrupção das antecipações mensais através de balanço ou balancete que demonstrem que o valor até então pago já supera o valor do imposto no período não desnaturou o caráter de antecipação do eventual excesso até ali realizado, tanto que não abre a possibilidade de restituição deste excesso. Assim, antecipação que o é, não recebe as figuras do pagamento indevido ou pagamento a maior que o devido, estes sim passíveis de repetição tributária.

Com efeito, o fato gerador do IRPJ ou da CSLL, para quem opta pelo regime de apuração anual, se aperfeiçoa em 31 de dezembro. Até essa data não há pagamento, modalidade extintiva de obrigação tributária, e sim recolhimentos, meras antecipações do tributo que venha a ser apurado, daí porque, inclusive, o marco inicial de contagem de decadência para repetição ou para o lançamento se dá no último dia do exercício e não nas datas em que realizadas as antecipações.

Dessa forma, repetir antecipação caracteriza flagrante impropriedade, eis que ela só se torna pagamento na data do fato gerador do tributo, pois não se concebe extinção de obrigação tributária que ainda não nasceu. Em decorrência, só a partir do pagamento a maior que o devido surge o direito de restituição ou compensação.

Ainda, seria deslocar a base de cálculo para a periodicidade mensal, patente extravagância na medida em que a norma de regência estipula em sentido diametralmente oposto, é dizer, fixa a base de cálculo como sendo o lucro anual e determina o marco temporal de apuração, qual seja, em 31 de dezembro.

Excepcionalmente, afigura-me perfeitamente exequível a compensação com estimativas afetas aos períodos de apuração mensais subseqüentes dentro do ano-calendário em curso, inclusive a de dezembro, e isso porque envolvidas parcelas de antecipação, mesmo gênero.

No caso dos autos, todavia, a pretensão trazida extrapola de todo a compreensão até aqui deduzida na medida em que, como visto, intenta compensar “excesso” de estimativa de setembro de 1999 com parcela, embora de igual cunho de estimativa, mas concernente ao período de abril de 2001.

Além disso, não me escapa que a contribuinte busca reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional calcada em mera alegação de erro no dimensionamento da quantia devida em setembro de 1999, lastreando-a, quando muito, em declarações unilaterais (DCTF e DIPJ retificadoras). Rogando *venia* e levando-se em conta a regra basilar extraída do artigo 333, inciso I, do estatuto processual civil pátrio, tenho que a certeza e liquidez de um crédito não se realizam num universo dessa simplicidade.

Portanto, em tal contexto orientaria meu voto pelo indeferimento da pretensão de se repetir o excesso alegadamente ocorrente em setembro ou baixa dos autos em diligência para apuração da existência e quantificação de eventual saldo negativo, é dizer, contraposição das antecipações com o resultado contábil declarado em 31 de dezembro.

Entrementes, é fato que surgiu auto de infração imputando matéria tributável e externando exigência de tributo, mas, ao invés de deduzir a somatória das antecipações mensais efetivamente recolhidas, dentre as quais a do mês de setembro foi de R\$ 91.791,35, houve por fazer subtração dos valores informados nas declarações retificadoras e nestes a estimativa deste setembro o foi pela ordem de R\$ 68.615,22.

Em face das razões deduzidas nas linhas anteriores é de se concluir que a metodologia empregada não é acertada, porém, dito ato administrativo não se encontra sob julgamento neste processo, de forma que restou sufragada a expressão de que a contribuinte recolheu antecipação acima do que exige a lei, e a diferença entre estes dois valores caracterizou indébito fiscal no próprio mês de setembro de 1999.

Em decorrência, analiso a questão sob este enfoque, ou seja, a existência de indébito a título de pagamento a maior que o devido no recolhimento da antecipação de setembro de 1999, ao invés de saldo negativo do ano-calendário de 1999.

A declaração de compensação veicula, objetivamente, pagamento a maior que o devido no recolhimento de R\$ 91.791,35 havido em 29/10/1999, expressamente identificado à fl. 03, e não no extravagante pagamento de R\$ 68.615,22 feito em 30/10/2003.

Ademais, impera o fato que referida Dcomp fora aviada em 24/09/2003 antes mesmo, portanto, deste segundo adimplemento.

Acaso os presentes autos versassem sobre pedido de restituição este segundo pagamento haveria de ser levado em conta e somado ao primeiro, seguindo-se a dedução do valor do tributo efetivamente devido para, dessa equação, alcançar-se o *quantum* de indébito fiscal.

Ocorre que, diferentemente do tratamento aplicável ao pedido de restituição de tributo tem-se que na seara da declaração de compensação tributária inserida na ordem pela Medida Provisória nº 66, de 2002, dando nova redação ao artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, o ato da autoridade administrativa restringe-se à homologação ou não do procedimento da contribuinte, isto é, dizer se o encontro de contas já praticado pelo sujeito passivo está consoante ou não à lei.

Dessa forma, a pretensão da Recorrente no sentido de que o pagamento de R\$ 91.791,35 consubstancia indébito fiscal porque um posterior recolhimento elevou-o a esta condição não encontra guarida. É de mediania compreensão que no momento do encontro de contas, leia-se, na data em que apresentada a declaração de compensação, o crédito há de se encontrar minimamente materializado, ao invés de dependente de evento futuro e incerto.

A par disso, em se tratando de diversos adimplementos imputados a um mesmo crédito fiscal tem-se que a hipótese de pagamento a maior que o devido rege-se pela ordem cronológica dos pagamentos, já que a amortização da obrigação tributária se dá na medida em que ingressados os recursos nos cofres públicos, até integral liquidação, é dizer, há que se ter em mente que a extinção da obrigação tributária é o marco regulatório na cadeia sucessiva, caracterizando excesso o que sobrevier a este evento.

Assim, confrontando-se o recolhimento da quantia de R\$ 91.791,35 com o valor do tributo apontado como devido nas declarações retificadoras (R\$ 68.615,22) resulta

indébito na ordem de R\$ 23.176,13 (vinte e três mil, cento e setenta e seis reais e treze centavos), importância passível de reconhecimento a crédito da contribuinte.

Por sua vez, observou a r. decisão recorrida restar impossibilitado o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional, exprimível nessa diferença, em razão da contribuinte ter repetido a pretensão em outra Dcomp, a qual encontrar-se-ia acompanhada no processo administrativo nº 10510.900340/2006-30, mas nada juntou aos autos.

A Recorrente, de sua parte, não refutou este fundamento.

Consultando o banco de decisões das Delegacias de Julgamento da Receita Federal colho o seguinte entendimento exarado no Acórdão nº 15-14.279/07 da mesma 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador-BA, no processo administrativo fiscal nº 10510.900340/2006-30, Sessão de 22 de novembro de 2007:

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, DEFERIR EM PARTE a manifestação de inconformidade, para: RECONHECER PARCIALMENTE o direito creditório pleiteado, no montante de R\$23.176,13 (vinte e três mil cento e setenta e seis reais e treze centavos); NÃO HOMOLOGAR a compensação do débito de R\$3.693,83 (três mil seiscentos e noventa e três reais e oitenta e três centavos), referente à CSLL do mês de outubro de 1999; e HOMOLOGAR PARCIALMENTE as demais compensações declaradas na DCOMP nº 30698.32553.240903.1.3.04-0986 (fls. 01/07), até o limite do crédito reconhecido, observando-se que o valor do débito relativo à CSLL do mês de dezembro de 2000, que deve ser reduzido de R\$51.515,76 para R\$47.750,81, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Realmente, o direito creditório em comento já fora reconhecido quando da apreciação de outra declaração de compensação, prejudicando o deferimento dos pedidos de idêntico crédito e homologação da compensação aqui versada.

Com tais razões, VOTO pelo improvemento do recurso.

documento assinado digitalmente
José Sérgio Gomes

Processo nº 10510.900339/2006-13
Acórdão n.º **1103-00.589**

S1-C1T3
Fl. 177

CÓPIA