



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº 10540.001242/2004-07
Recurso nº 164.630 Voluntário
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL - EXS.: 1998 a 2001
Acórdão nº 105-17.417
Sessão de 05 de fevereiro de 2009
Recorrente SANTA MARTA S/A EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: CSLL - 1/3 DA COFINS EFETIVAMENTE PAGA - COMPENSAÇÃO - Quando vigente, a lei autorizadora (Lei nº 9.718/98) e a norma que a complementou (Instrução Normativa SRF nº 006, de 1999) não permitiram compensações de um terço de COFINS que tivesse sido extinta em data posterior a do pagamento da CSLL.

DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

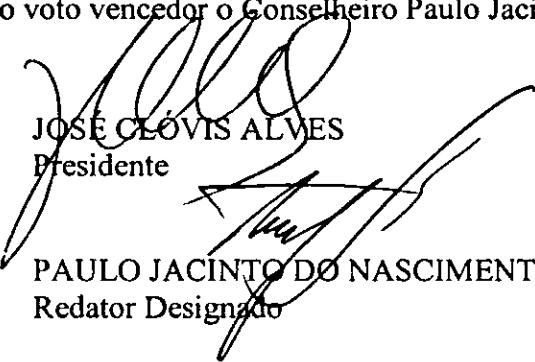
DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - Declarada a constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (súmula vinculante nº 8 – DOU de 20 de junho de 2008), cancela-se o lançamento que não observou o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

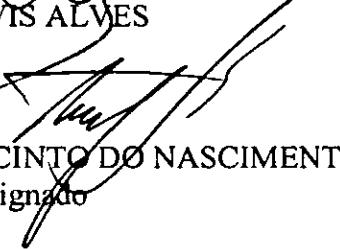
RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO - FALTA OU INSUFICIÊNCIA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - A falta de recolhimento do saldo da contribuição apurado no encerramento do período de apuração impõe o lançamento de ofício do montante correspondente, mormente na situação em que o débito não foi objeto de DCTF.

MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO –
CUMULATIVIDADE – Afasta-se a multa isolada quando a sua
aplicação cumulativa com a multa de lançamento de ofício
implica em penalização do mesmo fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a tributação relativa aos anos de 1997 e 1998 em virtude da decadência e, por maioria de votos, AFASTAR a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.. Vencido os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Relator), Marcos Rodrigues de Mello e Waldir Veiga Rocha. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento.


JOSE CLOVIS ALVES
Presidente


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO
Redator Designado

Formalizado em: 15 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA.



Relatório

SANTA MARTA S/A EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, Bahia, que manteve, em parte, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativa aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, formalizadas em razão das seguintes imputações¹:

1) compensação da CSLL devida no ano-calendário de 1999 com valor superior a 1/3 da COFINS efetivamente paga durante o mesmo período. Foram efetuados recolhimentos a título de COFINS, no período de fevereiro a dezembro de 1999, no valor total de R\$ 255.023,35. Assim, 1/3 da COFINS efetivamente paga corresponde a R\$ 85.007,78. O contribuinte escriturou no Razão/Diário, na conta “1.02.09.02 – CSLL a Compensar”, o valor total de R\$ 203.993,89. Os valores registrados na referida conta foram utilizados na compensação da CSLL do ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 145.857,90 e também transferidos para a conta “1.2.08.01 – Antecipação da CSLL”, cujos valores foram utilizados para a quitação da CSLL do ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 314.041,70. No “Demonstrativo de Verificação da Compensação de 1/3 da COFINS” constam os valores da COFINS indevidamente utilizados para compensar a CSLL. Os valores em excesso totalizam R\$ 118.986,11;

2) valor devido a título de contribuição social, no ano-calendário de 1998, não declarado e nem recolhido. O contribuinte apresentou as DCTF relativas ao 2º e 3º trimestres de 1998, declarando o total de R\$ 35.796,45, mas não apresentou a DCTF em separado (Ajuste) e nem recolheu a CSLL anual decorrente do ajuste. Do confronto entre a CSLL declarada pela pessoa jurídica na DIPJ/1999, ano-calendário 1998, e a CSLL apurada com base na Demonstração de Resultados transcrita no livro Diário, devidamente ajustada conforme LALUR, foram encontradas divergências. A diferença foi apurada na planilha “Demonstrativo de Apuração da CSLL”, à fl. 44, na qual estão registrados os valores informados na DIPJ e os apurados através dos livros Diário e LALUR e dos pagamentos efetuados, conforme sistemas internos Receita Federal;

3) multa isolada pela falta de recolhimento mensal da CSLL incidente sobre base de cálculo estimada, nos meses de maio e junho de 1997, abril e novembro de 1998, outubro de 1999 e janeiro, março e maio de 2000. Constatou-se que a Contribuinte não apresentou DCTF para o ano-calendário de 1997, mas efetuou recolhimentos da CSLL por estimativa. Apresentou DCTF para os 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 1998 e efetuou recolhimentos de estimativas da CSLL. Nos anos-calendário de 1999 e 2000, apresentou DCTF para todos os trimestres e efetuou recolhimentos da CSLL por estimativa. Nas DIPJ foi informado que a base de cálculo da CSLL por estimativa foi apurada em função da receita bruta e acréscimos. De acordo com as planilhas “Demonstrativo de Apuração da Base de

¹ Transcritas, com algumas poucas adaptações, do excelente Relatório elaborado na instância “a quo”.

Cálculo da CSLL”, às fls. 50, 52, 54, 58, 62 e 64, e “Demonstrativo da CSLL por Estimativa”, às fls. 51, 53, 55, 59, 63 e 65, verificou-se que, em alguns meses de 1997 a 2000, a Contribuinte declarou/recolheu com insuficiência a CSLL devida por estimativa.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 243/305), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que o valor de 1/3 da COFINS efetivamente paga correspondia a R\$ 203.798,51 e não a R\$ 85.007,78, como demonstrado pela autoridade fiscal;

- que a diferença teria ocorrido porque a Fiscalização levou em conta apenas os recolhimentos da COFINS via DARF (anexo 4), no valor de R\$ 255.023,35, mas não considerou a compensação efetuada em junho de 1999, com créditos de terceiros, através de Pedido de Compensação, no valor de R\$ 356.372,19 (anexo 5);

- que, recusada a compensação, ela foi objeto de recurso junto à Receita Federal, sem, no entanto, lograr êxito;

- que, posteriormente, veio a recolher o tributo com os benefícios da Medida Provisória nº 66, conforme documentos anexos;

- que essas operações haviam sido contabilizadas e figuravam nos livros examinados pelo fiscal (anexo 6), não procedendo, assim, a cobrança, uma vez que a obrigação foi devidamente satisfeita (anexo 7);

- que, relativamente ao item 2 do Auto de Infração (falta de recolhimento da contribuição), a premissa em que se assentava o lançamento partiu do pressuposto da não entrega da DIPJ do ano de 1996, o que não seria verdade (anexo 7);

- que a divergência apontada relativa à base de cálculo negativa da CSLL, no valor de R\$ 35.750,92, ocorreu porque não foi levada em consideração a base negativa da CSLL do período-base de 1996;

- que a diferença no recolhimento da CSLL paga por estimativa ocorreu porque não foi considerado o valor total de R\$ 71.113,96, sendo que tal valor seria composto por R\$ 48.948,78, conforme os documentos de arrecadação (anexo 8), enquanto o restante, de R\$ 22.165,18 (anexo 9), se referiria a compensações efetuadas no período;

- que a autoridade fiscal apenas considerou os recolhimentos via documentos de arrecadação, quando o correto seria o total de R\$ 71.113,96;

- que as multas de ofício isoladas pela insuficiência no recolhimento das estimativas não procederiam, uma vez que os respectivos tributos foram devidamente recolhidos, como comprovava a documentação juntada (anexo 11);

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, analisando o feito fiscal e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 15-14.042, de 22 de outubro de 2007, pela procedência parcial dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.



COMPENSAÇÃO DA CSLL COM 1/3 DA COFINS EFETIVAMENTE PAGA.

Somente será passível de compensação a COFINS efetivamente paga até a data do pagamento da CSLL, nos termos da legislação de regência.

FALTA DE DECLARAÇÃO/PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

Comprovada a falta de declaração em DCTF da contribuição social devida, apurada com base nos assentamentos contábeis e fiscais da pessoa jurídica, cabe o lançamento de ofício, com as devidas correções, do montante não declarado e nem pago.

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A insuficiência de recolhimento das estimativas mensais da contribuição social autoriza o lançamento de ofício da multa isolada, ressaltando-se, porém, que o percentual da penalidade deve ser reduzido para 50% (cinquenta por cento), em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 332/349, por meio do qual oferece argumentos contra os lançamentos formalizados no presente processo e contra o que está sendo tratado por meio do processo administrativo nº 10540.001239/2004-85.

No que tange especificamente às imputações feitas pela autoridade fiscal no presente processo, sustenta a Recorrente:

a) relativamente à glosa de compensação de CSLL com 1/3 da COFINS:

- que comprovou-se o pagamento na defesa que se encontra nos autos, extinguindo a glosa que tinha sido feita pela compensação de crédito com débitos de terceiros.

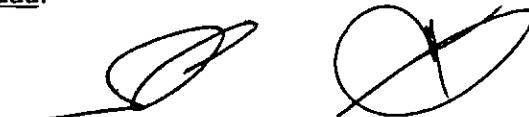
b) relativamente à falta de recolhimento da CSLL:

- que não foram consideradas pela Fiscalização as compensações efetuadas nos meses de janeiro e fevereiro de 1998, nos valores respectivos de R\$ 13.079,66 e R\$ 7.772,58, pois tais compensações não foram comprovadas por meio da apresentação da DCTF do primeiro trimestre de 1998, porém, conforme demonstrado na ficha 08 da DIPJ relativa ao período-base de 1997, foi apurado IRPJ pago a maior no valor de R\$ 48.130,57, o que se comprovou com apresentação dos respectivos documentos de arrecadação;

- que, em razão do fato descrito no item anterior, existe saldo suficiente para as compensações efetuadas em janeiro e fevereiro de 1998;

- que, se for considerada a nova base de cálculo negativa da CSLL (R\$ 181.091,16) apurada pela Fiscalização, bem como as compensações efetuadas em janeiro de fevereiro de 1998, não haverá diferença de CSLL a ser recolhida.

c) relativamente à multa isolada:



- que a CSLL relativa ao ano-calendário de 1997 poderia ter sido lançada a partir de 1998, logo, segundo o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, a data do início do prazo decadencial é 1º de janeiro de 1999 e a do término é 31 de dezembro de 2003. Como o lançamento foi cientificado em 03 de dezembro de 2004, a decadência já havia operado;

- que as diferenças de CSLL apontadas em abril e novembro de 1998 foram geradas no auto de infração inicial porque foi utilizada base de cálculo negativa da CSLL no valor de R\$ 149.972,66, que foi reformulada para R\$ 181.091,66;

- que a diferença de CSLL apontada em outubro de 1999 foi gerada por conta de uma diferença na base de cálculo, porém, não há diferença a ser recolhida, o que poderá ser aferido por meio de diligência (adita que os documentos correspondentes à comprovação são muito antigos, inexistindo, no caso, obrigatoriedade de guarda);

- que as diferenças de CSLL apontadas em janeiro, março e maio de 2000, foram geradas em decorrência do cruzamento entre os valores registrados na DIPJ/2001 e os valores declarados nas respectivas DCTFs, conforme o seguinte quadro:

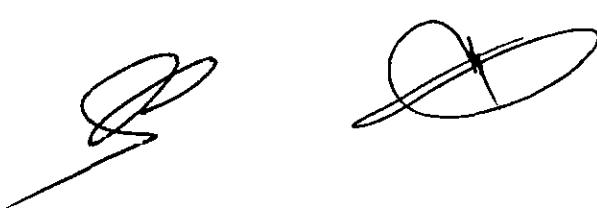
MÊS	VALOR CONFORME DIPJ/2001	VALOR COMPENSADO COM CSLL DE ANOS ANTERIORES	VALOR DECLARADO NA DCTF
Jan/2000	51.872,06	13.107,06	38.765,30
Mar/2000	34.917,69	10.715,86	24.201,83
Mai/2000	23.920,65	97,90	23.822,75

- que não foram consideradas pela Fiscalização as compensações acima demonstradas, pois tais compensações não foram comprovadas por meio da apresentação das respectivas DCTFs;

- que, como se viu anteriormente, em conformidade com o demonstrativo da ficha 30 da DIPJ relativa ao período-base de 1999, foi apurada CSLL paga a maior no valor de R\$ 193.887,99, o que se comprovou com a apresentação dos respectivos documentos de arrecadação.

A Recorrente, como já dissemos, traz, ainda, argumentos relacionados com os lançamentos tratados no processo administrativo nº 10540.001239/2004-85, que, por não ter pertinência com a matéria tratada nos presentes autos, deixo de relatar.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigência de exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativa aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, formalizadas em razão das seguintes imputações²: a) compensação da CSLL devida no ano-calendário de 1999 com valor superior a 1/3 da COFINS efetivamente paga durante o mesmo período; b) ausência de recolhimento do valor devido a título de contribuição social, no ano-calendário de 1998; e c) multa isolada pela falta de recolhimento mensal da CSLL incidente sobre base de cálculo estimada, nos meses de maio e junho de 1997, abril e novembro de 1998, outubro de 1999 e janeiro, março e maio de 2000.

Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte traz razões, em sede recurso voluntário, as quais passo a apreciar.

Relativamente à glosa de compensação de CSLL com 1/3 da COFINS: sustenta que, na defesa anteriormente apresentada, restou comprovado o pagamento extinguindo a glosa que tinha sido feita pela compensação de crédito com débitos de terceiros.

Em conformidade com o auto de infração lavrado, foram lançados, relativamente a esse item, os seguintes valores:

Fato Gerador	Valor
12/99	4.201,06
08/99	1.732,43
07/99	54.806,73
06/99	58.245,88
TOTAL.....	118.986,10

Apreciando os argumentos expendidos pela contribuinte na peça impugnatória, restou consignado no voto condutor da decisão de primeira instância:

...

No item 1 do Auto de Infração, houve a glosa do valor de R\$118.986,11, correspondente à compensação da CSLL devida, no ano-calendário de 1999, com a parcela que excedeu a 1/3 da COFINS efetivamente paga durante o mesmo período-base.

² Transcritas, com algumas poucas adaptações, do excelente Relatório elaborado na instância "a quo".

A Impugnante contesta a autuação, declarando que a diferença decorreu do fato de que o Fisco levou em conta, tão-somente, os recolhimentos da COFINS feitos por intermédio de DARF, no total de R\$255.023,35, ignorando a quitação de R\$356.372,19, efetuada mediante compensação, conforme Pedido de Compensação de Crédito com Débitos de Terceiros, que veio a ser negado, tendo a Requerente, algum tempo depois, realizado o pagamento do tributo, com os benefícios fiscais introduzidos por legislação superveniente. Assim, 1/3 da COFINS paga alcançaria a importância de R\$203.798,51.

Antes de tudo, temos que a compensação de 1/3 da COFINS efetivamente paga com a CSLL rege-se pelos dispositivos legais abaixo reproduzidos:

Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, artigo 8º

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.

§ 2º A compensação referida no § 1º:

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;

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.

§ 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 subsequente.

§ 4º A parcela da COFINS compensada na forma deste artigo não será dedutível para fins de determinação do lucro real.

Instrução Normativa SRF nº 006, de 29 de janeiro de 1999, artigos 7º a 15º

Art. 7º. Será compensável com a CSLL devida o valor correspondente a até um terço da COFINS efetivamente paga.

Parágrafo único. Não será passível de compensação a COFINS devida relativa ao mês de janeiro de 1999.

Art. 8º. Na hipótese de pessoas jurídicas que apuram a CSLL trimestralmente, inclusive aquelas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, a compensação de que trata o artigo anterior, a ser efetuada em cada trimestre, será procedida da seguinte forma:

I – da CSLL apurada poderá ser deduzido até um terço do valor da COFINS efetivamente paga, relativa aos meses correspondentes ao próprio trimestre, limitado ao valor da CSLL;

II – o valor da COFINS, passível de compensação, que exceder ao da CSLL devida no respectivo trimestre, não será restituído e nem poderá ser compensado em períodos posteriores.

Art. 9º. No caso de pessoas jurídicas que apuram a CSLL anualmente, a compensação referida no art. 7º poderá ser efetuada por ocasião do pagamento dos valores devidos por estimativa ou do saldo apurado em 31 de dezembro.

§ 1º No pagamento por estimativa, a compensação poderá abranger a parcela compensável da COFINS correspondente ao próprio mês a que se referir ou a meses anteriores do mesmo ano-calendário.

§ 2º Na apuração do saldo devido em 31 de dezembro serão observados os seguintes procedimentos:

I – da CSLL apurada poderá ser deduzido até um terço da COFINS relativa aos meses correspondentes ao próprio ano-calendário;

II – o saldo apurado na forma do inciso anterior:

a) se negativo, não será restituído e nem poderá ser compensado em períodos posteriores;

b) se positivo, dele será deduzido os valores da CSLL, efetivamente pagos sob a forma de estimativa mensal;

III – o saldo remanescente, na hipótese da alínea “b” do inciso anterior:

a) se positivo, corresponderá à CSLL a pagar;

b) se negativo, será considerado como parcela compensável da CSLL, em períodos posteriores, na forma da legislação vigente.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, também, ao encerramento de período base em data diversa de 31 de dezembro, nas hipóteses de extinção da pessoa jurídica ou de incorporação, fusão ou cisão total.

Art. 10. Em qualquer hipótese, somente será passível de compensação as parcelas correspondentes à COFINS pagas até a data do pagamento da CSLL.

Art. 11. As pessoas jurídicas que comercializarem produtos sujeitos à substituição tributária da COFINS poderão considerar, para efeito de compensação com a CSLL, na forma do art. 8º ou 9º, a importância equivalente a 1% (um por cento) da receita bruta decorrente da venda desses produtos.

Parágrafo único. O contribuinte substituto somente poderá compensar a parcela da COFINS que se referir às suas próprias vendas, desconsiderada a parcela que for devida em virtude de substituição tributária.

Art. 12. O valor da COFINS compensado com a CSLL devida não será dedutível para fins de determinação do lucro real.



Art. 13. Consideram-se como efetivamente pagos, a título de COFINS, para os efeitos desta Instrução Normativa, os valores relativos às compensações efetuadas por ocasião do seu pagamento, de conformidade com a Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, referentes a tributos e contribuições recolhidos indevidamente ou a maior, bem assim os valores retidos com base no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, relativos a mesma contribuição.

Art. 14. O disposto nos arts. 6º a 13 desta Instrução Normativa não alcança os contribuintes optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Tributos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

Art. 15. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.

Convém frisar que, posteriormente, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, revogou todos os parágrafos do artigo 8º da Lei nº 9.718, de 1998, com eficácia a partir de 01/01/2000, vedando, portanto, a possibilidade de utilização de até 1/3 da COFINS efetivamente paga para fins de compensação com a CSLL devida.

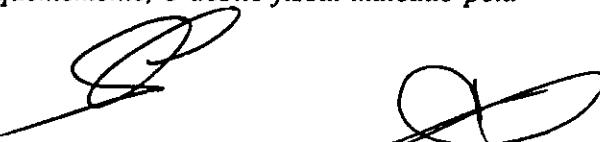
O “Demonstrativo de Verificação da Compensação de 1/3 da COFINS”, à fl. 28, mostra que, de fevereiro a dezembro de 1999, a Contribuinte efetuou recolhimentos a título de COFINS, no valor total de R\$255.023,35. Tais informações foram extraídas do sistema SINAL da RFB e confirmadas pelos DARF de fls. 29 a 35 e 37 a 42. O montante de R\$85.007,78 corresponde a 1/3 da COFINS efetivamente paga e representa o valor máximo que poderia ser compensado com a CSLL devida no ano-calendário de 1999.

No entanto, como se vê no citado demonstrativo, a Autuada efetuou compensações da COFINS com a CSLL devida por estimativa, em diversos meses do ano de 1999, que totalizaram R\$203.993,89, valores esses contabilizados nos livros Diário e Razão. A soma dos excessos mensais alcançou a importância de R\$118.986,11, que foi tributada no presente lançamento.

É indubitável que a alegação da Impugnante, a respeito da desconsideração, por parte do Autuante, do valor de R\$356.372,19, constante no Pedido de Compensação de Crédito com Débitos de Terceiros, à fl. 36, que substituiria o pagamento da COFINS relativa ao mês de junho de 1999, é, de toda, impertinente.

Senão vejamos: o referido pedido, protocolizado no CAC/LAPA/SP, em 14/07/1999, por meio do qual, com autorização da empresa credora, Química Industrial Paulista S/A, detentora de um crédito de R\$356.372,19 (processo nº 10880.001238/99-05), solicita que tal crédito seja utilizado para a quitação de seu débito da COFINS (código 2172), referente ao período de apuração de junho de 1999.

Conforme a própria Impugnante admite, a solicitação inicial e o recurso interposto foram peremptoriamente rechaçados, administrativamente. Conseqüentemente, o débito fiscal indicado pela



Interessada em seu pedido de fl. 36 não foi considerado extinto pelo instituto da compensação, não restando provado que a COFINS relativa ao mês de junho de 1999 foi efetivamente paga.

Ademais, os pagamentos efetuados, posteriormente, ou seja, em 30/08/2002, conforme documentação anexada às fls. 683 a 701 do volume IV, não obedeceram ao disposto no artigo 10 da IN SRF nº 6, de 1999, que condicionou a compensação da COFINS paga com a CSLL devida ao fato de que o pagamento da COFINS tivesse ocorrido até a data do pagamento da CSLL. Logo, não se pode aceitar sua compensação com a CSLL apurada com base na estimativa do período em questão.

Resta analisar, então, se foi correta a glosa do montante de R\$118.986,11, tido como excedente ao valor correspondente a 1/3 da COFINS efetivamente paga (R\$85.007,78), decorrente do somatório dos excessos mensais apurados em cada pagamento da CSLL por estimativa, de acordo com o demonstrativo de fl. 28, enquanto que na declaração de ajuste, à fl. 894 do volume IV³, foi deduzida, na linha 25 da ficha 30, a título de "1/3 da COFINS Efetivamente Paga", a quantia de R\$145.857,90. Saliente-se que, provavelmente, a Contribuinte não indicou na referida linha o valor de R\$203.993,89, que ela considerava como sendo 1/3 da COFINS paga, porque tal valor estava limitado ao da CSLL Apurada (ficha 30, linha 24), que foi de R\$145.857,90.

Em princípio, poder-se-ia inferir que estaria incorreta a glosa de R\$118.986,11, uma vez que se trata do excesso das compensações efetuadas com as estimativas da CSLL. Isso acarretaria apenas pagamento a menor da CSLL por estimativa e, consequentemente, fundamentaria o lançamento da multa de ofício isolada, o que efetivamente veio a ocorrer em outro tópico do presente Auto de Infração.

Nesse raciocínio, o valor correto da glosa deveria ser o resultante da diferença entre o montante deduzido na declaração de ajuste (DIPJ/2000), como sendo 1/3 da COFINS efetivamente paga (R\$145.857,90) e o verdadeiro valor correspondente a 1/3 da COFINS efetivamente paga (R\$85.007,78), qual seja, R\$60.850,12.

Contudo, há que se observar, consoante o que determina o artigo 9º da IN SRF nº 6, de 1999, que no caso de pessoas jurídicas que apuram a CSLL anualmente, como acontece com a Autuada, a compensação poderá ser efetuada por ocasião do pagamento dos valores devidos por estimativa ou do saldo apurado em 31 de dezembro.

Isto significa que, feita a compensação de 1/3 da COFINS por ocasião das estimativas, o valor assim compensado deve ser informado na linha 25 da ficha 30, a título de 1/3 da COFINS efetivamente paga, desde que, na linha 27 da mesma ficha 30, a título de "CSLL Mensal Paga por Estimativa", não se considere a parcela da CSLL extinta pela compensação de 1/3 da COFINS. Caso contrário, a dedução estaria sendo feita em duplicidade.

³ A referência (fl. 894 do volume IV) diz respeito ao processo administrativo nº 10540.001239/2004-85.

No caso concreto, a Autuada registrou como "CSLL Mensal Paga por Estimativa" (linha 27 da ficha 30) a quantia de R\$193.887,99. Do exame dos extratos das DCTF relativas ao ano-calendário de 1999, observa-se a existência de um débito total de CSLL por estimativa, declarado no período, da ordem de R\$310.413,05. Desse valor, R\$101.814,46 foram extintos por meio de pagamentos via DARF e R\$208.598,59 através de "Outras Compensações e Deduções".

Como a Interessada compensou, no cálculo das estimativas da CSLL, a título de 1/3 da COFINS paga, o valor de R\$203.993,89, apenas a diferença (R\$208.598,59 – R\$203.993,89), no valor de R\$4.604,70, poderia ser admitida como parcela compensada, para efeito de dedução, juntamente com os pagamentos em DARF, na linha 27 da ficha 30, a título de "CSLL Mensal Paga por Estimativa". Logo, na referida linha 27, somente caberia o registro da importância de R\$106.419,16 (R\$101.814,46 + R\$4.604,70). Como a Autuada deduziu o valor de R\$193.887,99, a diferença, no montante de R\$87.468,83, representa parcela da COFINS compensada em duplicidade (no cálculo das estimativas e na declaração de ajuste).

Portanto, temos que a Contribuinte compensou indevidamente com a CSLL apurada no ano-calendário duas parcelas distintas. A primeira, no valor de R\$60.850,12, resultante da diferença entre a quantia de R\$145.857,90, registrada na linha 25 da ficha 30, e o valor correspondente a 1/3 da COFINS efetivamente paga (R\$85.007,78). A segunda parcela, no valor de R\$87.468,83, compensada em duplicidade.

Assim, houve uma compensação indevida da ordem de R\$148.318,95. Considerando que a glosa efetuada no Auto de Infração foi de R\$118.986,11, valor este ainda menor do que o agora apurado, é de se manter a glosa nos estritos moldes apontados no Auto de Infração.

Inobstante a clareza e a excelência do voto acima reproduzido, explícito, a seguir, o que ali foi decidido.

O lançamento:

COFINS considerada efetivamente paga pela autoridade fiscal: R\$ 255.023,35

1/3 da COFINS efetivamente paga: R\$ 85.007,78

Compensações efetuadas pela contribuinte (fls. 28): R\$ 203.993,89

Diferença tributada: R\$ 118.986,11

Valor desconsiderado pela autoridade fiscal:

R\$ 356.372,19, representativo de COFINS compensada com créditos de terceiro, compensação essa rejeitada administrativamente. Em 30 de agosto de 2002, a contribuinte promoveu o pagamento dessa parcela da COFINS.

Dados declarados à Receita Federal pela contribuinte (fls. 894 do processo administrativo nº 10540.001239/2004-85):

CSLL apurada: R\$ 145.857,90

1/3 da COFINS efetivamente paga: R\$ 145.857,90

CSLL paga por estimativa: R\$ 193.887,99

Débito total de CSLL por estimativa, conforme DCTF: R\$ 310.413,05

Decomposição do débito total de CSLL por estimativa (R\$ 310.413,05):

R\$ 101.814,46 – pagamentos com DARF

R\$ 208.598,59 – outras compensações/deduções (R\$ 203.993,89 decorrentes de 1/3 da COFINS considerada pela contribuinte como efetivamente paga)

Parcelas indevidas:

1º) R\$ 60.850,12 – representativa da dedução, como um terço da COFINS efetivamente paga, além do permitido pela legislação (R\$ 145.857,90 – R\$ 85.007,78);

2º) R\$ 87.468,83 – relativa à compensação indevida de 1/3 da COFINS com a CSLL paga por estimativa (na CSLL paga por estimativa, a contribuinte só poderia considerar R\$ 101.814,46, derivados de pagamentos feitos com DARF, e R\$ 4.604,70 (R\$ 208.598,59 – R\$ 203.993,89), correspondentes a outras deduções que não 1/3 da COFINS, já totalmente utilizados, isto é, só poderia considerar R\$ 106.419,16 – soma das parcelas antcs referidas – entretanto, computou na declaração o montante de R\$ 193.887,89).

A explicitação feita no voto condutor da decisão de primeira instância, e que aqui foi repriseada, objetivou demonstrar dois aspectos relevantes, quais sejam: a) a parcela lançada não diz respeito à CSLL devida por estimativa, situação em que só caberia aplicação de multa isolada; e b) o valor lançado foi inferior ao indevidamente utilizado pela contribuinte (lançou-se R\$ 118.986,11, quando deveria ter sido lançado R\$ 148.318,95, correspondentes à soma das diferenças apuradas: 60.850,12 + R\$ 87.468,83).

A decisão prolatada pela Turma Julgadora, a meu ver, não merece reparo, eis que a lei de regência (Lei nº 9.718/98) e a norma que a complementa (Instrução Normativa SRF nº 006, de 1999) não autorizaram compensações de um terço de COFINS extinta por pagamento em data posterior a do pagamento da CSLL.

Ademais, a parcela da COFINS que se pretendeu extinguir por meio de compensação com créditos de terceiro só foi paga em 30 de agosto de 2002, data em que o benefício pretendido já havia sido extinto.

Relativamente à falta de recolhimento da CSLL: sustenta a Recorrente que não foram consideradas pela Fiscalização as compensações efetuadas nos meses de janeiro e fevereiro de 1998, nos valores respectivos de R\$ 13.079,66 e R\$ 7.772,58, pois tais compensações não foram comprovadas por meio da apresentação da DCTF do primeiro trimestre de 1998, porém, conforme demonstrado na ficha 08 da DIPJ relativa ao período-base de 1997, foi apurado IRPJ pago a maior no valor de R\$ 48.130,57, o que se comprovou com apresentação dos respectivos documentos de arrecadação. Para ela, em razão desse fato, existe

saldo suficiente para as compensações efetuadas em janeiro e fevereiro de 1998. Afirma que, se for considerada a nova base de cálculo negativa da CSLL (R\$ 181.091,16) apurada pela Fiscalização, bem como as compensações efetuadas em janeiro de fevereiro de 1998, não haverá diferença de CSLL a ser recolhida.

Em conformidade com a peça acusatória, o lançamento repousou sobre a base de cálculo de R\$ 177.543,06, relativa ao fato gerador ocorrido em dezembro de 1998, resultando na exigência de R\$ 14.203,44 a título de CSLL (planilha de fls. 44).

Registra o voto condutor da decisão de primeira instância:

...

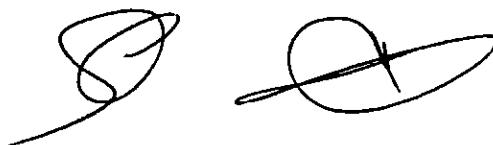
O item 2 do Auto de Infração refere-se à falta de declaração e de recolhimento da contribuição social relativa ao ano-calendário de 1998. A Contribuinte não apresentou em DCTF o montante da contribuição apurada no período e não recolheu a CSLL anual decorrente do ajuste. Comparou-se, então, a CSLL apurada conforme livros Diário e LALUR, ajustada pelas informações constantes nas DCTF trimestrais apresentadas (2º e 3º trimestres), com a CSLL declarada pela pessoa jurídica na DIPJ/1999, ano-calendário 1998, ressaltando-se que nada foi declarado em DCTF, a título de CSLL anual.

A Impugnante alega que não foi considerada a base de cálculo negativa da CSLL do período-base de 1996, já que a respectiva declaração, segundo o Fisco, não teria sido apresentada. Acrescenta que, do total da CSLL paga por estimativa (R\$71.113,96), somente foi aproveitado pelo Autuante o valor de R\$48.948,78, recolhido por meio de DARF, não sendo levado em conta o valor de R\$22.165,18, referente às compensações efetuadas no período.

A propósito, o trabalho fiscal consistiu na apuração da contribuição social anual concernente ao ano-calendário de 1998. Inicialmente, partiu-se da demonstração de resultado do exercício transcrita no livro Diário, elaborando-se o "Demonstrativo do Resultado do Exercício – Ano de 1998", à fl. 43. Até então, os valores apurados pela fiscalização coincidiram exatamente com aqueles constantes da DIPJ/1999, como se observa na referida planilha fiscal.

Quando da apuração da contribuição social anual, em conformidade com o "Demonstrativo de Apuração da CSLL", à fl. 44, verificou-se a existência de divergências entre o valor da base de cálculo negativa de períodos anteriores constante na DIPJ/1999 (R\$185.723,58) e aquele apurado na ação fiscal (R\$149.972,66), extraído do sistema SAPLI, bem como entre o valor da contribuição social mensal paga por estimativa registrado na DIPJ/1999 (R\$71.113,96) e o apurado pelo Fisco (R\$48.948,78).

Cumpre esclarecer que, efetivamente, não constava dos sistemas internos da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a apresentação da declaração de rendimentos relativa ao ano-calendário de 1996. Contudo, a Interessada juntou no anexo 7, às fls. 704 a 731 do volume IV, cópia do recibo de entrega e a respectiva declaração tida



como "não encontrada". Nela, pode-se observar que foi apurada base de cálculo negativa da CSLL, no valor de R\$31.118,50. A referida importância será aqui considerada. Com isso, o montante da base de cálculo negativa da CSLL de períodos-base anteriores, consignado no demonstrativo de fl. 44, deve ser alterado de R\$149.972,66 para R\$181.091,16, ainda divergente do valor declarado pela Contribuinte na DIPJ/1999 (R\$185.723,58).

A respeito da contribuição social mensal paga por estimativa, assiste razão à Impugnante quando afirma que o agente fiscal apenas considerou os recolhimentos feitos através de DARF, ignorando as compensações efetuadas. Nesse ponto, é necessário destacar que a Interessada comprovou a apresentação das DCTF relativas aos 3 (três) últimos trimestres do ano-calendário de 1998, enquanto no Auto de Infração constava que somente foram apresentadas as DCTF do 2º e 3º trimestres. As DCTF encontram-se no anexo 27, às fls. 1.255 a 1.291 do volume VII.

Os recolhimentos mensais, via DARF, das estimativas da CSLL, durante o ano-calendário de 1998, importaram em R\$48.948,78, conforme extrato de sistema interno de confirmação de pagamentos da RFB, à fl. 73. Esse montante coincide com os declarados na DIPJ/1999.

Quanto às compensações, ressalte-se que não podem ser consideradas aquelas simplesmente informadas na DIPJ/1999, para os meses de janeiro e fevereiro de 1998, nos valores respectivos de R\$13.079,66 e R\$7.772,58, uma vez que tais compensações não foram comprovadas, por não estarem declaradas em DCTF (não foi apresentada a DCTF referente ao 1º trimestre de 1998).

Assim sendo, o montante correto das compensações efetuadas no ano-calendário de 1998 (saldo negativo de períodos anteriores) atingiu o valor de R\$4.257,66, consoante as DCTF do 2º, 3º e 4º trimestres de 1998. Logo, no demonstrativo de fl. 44, retifica-se o valor da CSLL devida e não declarada/recolhida de R\$14.203,44 para R\$7.456,30, e o valor tributável de R\$177.543,06 para R\$93.203,75, cuja exigência deve prosperar, tendo em vista que a Interessada não declarou em DCTF e nem recolheu o valor da CSLL anual decorrente do ajuste efetuado em 31/12/1998.

Como se vê, a autoridade julgadora de primeira instância, após promover revisão do valor lançado, exonerou parcela do crédito tributário. Penso, entretanto, que, em razão da caducidade do direito, o montante da contribuição relativa ao fato gerador ocorrido em dezembro de 1998 não mais poderia ser efetivado em 03 de dezembro de 2004, por força do disposto no parágrafo quarto do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Inaplicável, no caso, o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, em razão da declaração de sua constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal (súmula vinculante nº 8 – DOU de 20 de junho de 2008).

Relativamente à multa isolada: afirma a Recorrente que a CSLL relativa ao ano-calendário de 1997 poderia ter sido lançada a partir de 1998, logo, segundo o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, a data do início do prazo decadencial é 1º de janeiro de 1999 e



a do término é 31 de dezembro de 2003. Como o lançamento foi cientificado em 03 de dezembro de 2004, a decadência já havia operado. Diz que as diferenças de CSLL apontadas em abril e novembro de 1998 foram geradas no auto de infração inicial porque foi utilizada base de cálculo negativa da CSLL no valor de R\$ 149.972,66, que foi reformulada para R\$ 181.091,66. Argumenta que a diferença de CSLL apontada em outubro de 1999 foi gerada por conta de uma diferença na base de cálculo, mas que não há diferença a ser recolhida, o que poderá ser aferido por meio de diligência (adita que os documentos correspondentes à comprovação são muito antigos, inexistindo, no caso, obrigatoriedade de guarda). Adita que as diferenças de CSLL apontadas em janeiro, março e maio de 2000, foram geradas em decorrência do cruzamento entre os valores registrados na DIPJ/2001 e os valores declarados nas respectivas DCTFs, conforme o seguinte quadro:

MÊS	VALOR CONFORME DIPJ/2001	VALOR COMPENSADO COM CSLL DE ANOS ANTERIORES	VALOR DECLARADO NA DCTF
Jan/2000	51.872,06	13.107,06	38.765,30
Mar/2000	34.917,69	10.715,86	24.201,83
Mai/2000	23.920,65	97,90	23.822,75

Alega, ainda, que não foram consideradas pela Fiscalização as compensações acima demonstradas, pois tais compensações não foram comprovadas por meio da apresentação das respectivas DCTFs, e que, como se viu anteriormente, em conformidade com o demonstrativo da ficha 30 da DIPJ relativa ao período-base de 1999, foi apurada CSLL paga a maior no valor de R\$ 193.887,99, o que se comprovou com a apresentação dos respectivos documentos de arrecadação.

Relativamente a esse item, são os seguintes os dados do lançamento (fls. 51, 53, 55, 59, 63 e 65):

DATA (MÊS/ANO)	MULTA	BASE DE CÁLCULO
05/97	259,14	345,52
06/97	1.243,29	1.657,72
04/98	715,69	954,26
11/98	130,19	173,58
10/99	3.418,01	4.557,35
01/00	9.830,07	13.106,76
03/00	8.036,90	10.715,86
05/00	73,43	97,90

A autoridade julgadora de primeira instância, apreciando os argumentos trazidos pela contribuinte por meio da peça impugnatória, assim se manifestou:

...

No item 3 do Auto de Infração, foi aplicada a multa isolada pela insuficiência no recolhimento das estimativas mensais da CSLL, nos meses de maio e junho de 1997, abril e novembro de 1998, outubro de 1999 e janeiro, março e maio de 2000, apurada de acordo com as planilhas "Demonstrativo de Apuração da Base de Cálculo da CSLL", às fls. 50, 52, 54, 58, 62 e 64, e "Demonstrativo da CSLL por Estimativa", às fls. 51, 53, 55, 59, 63 e 65.

Por sua vez, a Impugnante se restringe a declarar que recolheu todos os tributos, como comprova a documentação juntada no anexo 11 (fls. 762 a 909 do volume IV), não cabendo a aplicação das multas isoladas.

Antes de tudo, cabe salientar que os documentos anexados pela Requerente consistem em 6 (seis) cópias de DARF, relativos ao recolhimento de estimativas da CSLL dos meses de maio e junho de 1997, abril e novembro de 1998, outubro de 1999 e janeiro de 2000, às fls. 763 a 766 do anexo IV; e cópia das DIPJ/1998, 1999 e 2000, anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, respectivamente, às fls. 768 a 909 do anexo IV.

Saliente-se que a documentação juntada aos autos não faz prova a favor da Contribuinte, que sequer questiona os demonstrativos fiscais que fundamentaram a apuração de novas bases de cálculo para a contribuição social por estimativa, confrontadas com as bases de cálculo apuradas pela Autuada, cujos montantes da CSLL correspondentes foram declarados e recolhidos, ou compensados, conforme DCTF dos meses citados.

Os DARF trazidos ao processo, nos valores respectivos de R\$3.265,12, R\$3.995,38, R\$2.768,70, R\$144,76, R\$25.865,88 e R\$38.765,30 foram devidamente considerados, como se pode observar no "Demonstrativo da CSLL por Estimativa", às fls. 51, 53, 55, 59 e 63. Assim, não há reparo a ser feito quanto aos valores da contribuição social mensal por estimativa, que deixaram de ser recolhidos pela Interessada e que serviram de base para a apuração das respectivas multas de ofício isoladas.

No entanto, tendo em vista o artigo 14 da Lei nº 11.488 de 15 de junho de 2007, que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, insculpido no artigo 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172 (Código Tributário Nacional), de 25 de outubro de 1966, o percentual da multa de ofício isolada, cominada pela falta de recolhimento das estimativas da CSLL, deve ser reduzido para 50% (cinquenta por cento).

Como se vê, a Recorrente, ao impetrar a peça impugnatória, limitou-se a informar que havia efetuado os recolhimentos das estimativas. Agora, por meio da peça recursal, reúne uma série de outros argumentos.

Não obstante, acolho, em maior extensão, a argumentação de ocorrência de caducidade do direito de se promover o lançamento em relação a determinados fatos geradores. Com efeito, tratando-se de penalidades cujos fatos geradores ocorreram no período de 1997 a

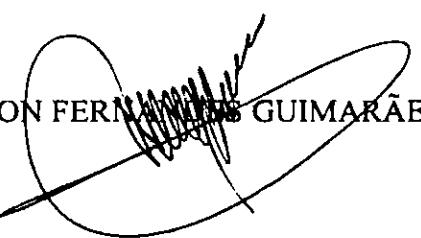
2000, os relativos aos anos de 1997 e de 1998 só poderiam ser objeto de lançamento até 31 de dezembro de 2002 e até 31 de dezembro de 2003, respectivamente.

Diante do fato de que o lançamento foi efetivado em 03 de dezembro de 2004 (fls. 240), as multas relativas aos fatos geradores de 1997 e de 1998 devem ser exoneradas.

No que tange aos fatos ocorridos em 1999 e 2000, contudo, na medida em que a Recorrente não traz aos autos qualquer documento capaz de dar suporte às suas alegações, sou pela manutenção dos lançamentos, nos termos da decisão prolatada na instância *a quo*, isto é, com a redução da penalidade por força do disposto na Lei nº 11.488, de 2007.

Assim, considerado todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para exonerar a parcela do crédito tributário relativas ao anos-calendário de 1997 e de 1998.

Sala das Sessões, em 05 de fevereiro de 2009.


WILSON FERNANDES GUIMARÃES



Voto Vencedor

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, Redator Designado

Divirjo do erudito voto proferido pelo Eminent Relator, WILSON FERNANDES GUIMARÃES, na parte em que manteve a multa isolada por insuficiência do recolhimento das estimativas mensais do imposto de renda, aplicada cumulativamente com a multa de lançamento de ofício.

O valor pago a título de estimativa não tem a natureza de tributo, pois o fato gerador do IRPJ e da CSLL só ocorre no dia 31 de dezembro de cada ano, momento em que se apura o valor do lucro, base de cálculo destes tributos, compensando-se os valores pagos antecipadamente sob bases estimadas e procedendo-se a outras deduções não autorizadas no cálculo estimado.

O pagamento das estimativas não passa de uma antecipação, nos meses do ano calendário, do recolhimento do tributo que, não fosse ele, somente seria devido no final do exercício.

Nesse sentido, Marco Aurélio Greco assevera:

"Mensalmente, o que se dá é apenas o 'pagamento do imposto determinado sobre base de cálculo estimada' (art. 2º, caput), mas a materialidade tributada é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano (§ 3º do art. 2º).

Portanto, imposto e contribuição verdadeiramente devidos, são apenas aqueles apurados ao final do ano. O recolhimento mensal não resulta de outro fato gerador distinto do relativo ao período de apuração anual; ao contrário, corresponde a mera antecipação provisória de um recolhimento, em contemplação de um fato gerador e uma base de cálculo positiva que se estima venha ou possa a vir a ocorrer no final do período. Tanto é provisória e em contemplação de evento futuro que se reputa em formação – e que dela não pode se distanciar – que, mesmo durante o período de apuração, o contribuinte pode suspender o recolhimento se o valor acumulado pago exceder o valor calculado com base no lucro real do período em curso (art. 35 da Lei nº 8.981/95). E mais, o valor do recolhimento por estimativa é deduzido do valor do imposto e da contribuição devidos ao final do período (art. 2º, § 4º, IV da Lei nº 9.430/96)".

(Revista Dialética de Direito Tributário, nº 76, p. 159).

As hipóteses de incidência que ensejam a aplicação das multas em discussão se acham descritas na cabeça do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e são: falta de pagamento ou recolhimento e o pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória.

O § 1º do mesmo artigo apenas regula o modo pelo qual elas serão exigidas.

O fato de haver a possibilidade de exigência das multas em duas modalidades, juntamente com o tributo ou isoladamente, não implica na existência de duas hipóteses de incidência, ou seja, duas infrações distintas a serem penalizadas.

Estando presente, no caso, somente uma hipótese de incidência, precisamente a falta de pagamento dos tributos lançados, a aplicação da multa de ofício, cumulativamente com a multa isolada, implica na dupla penalização do mesmo fato e, por isso mesmo, alargo o provimento dado ao recurso pelo relator originário para afastar a multa isolada.

Sala das Sessões, DF, 05 de fevereiro de 2009.

PAULO JACINTO DO NASCIMENTO