



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.721741/2014-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-005.838 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de setembro de 2021
Recorrente MIBA INDUSTRIAL BEARINGS BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008

CRÉDITO. CSLL. DEPRECIÇÃO. UTILIZAÇÃO. LIMITES LEGAIS.

A lei instituidora de **crédito** de CSLL, calculado sobre depreciação de bens do ativo imobilizado, para utilização na dedução da CSLL apurada no encerramento do período, trimestral ou anual, estabeleceu que o crédito a ser utilizado está limitado ao saldo de **CSLL a Pagar**.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

Relatório

Início com o Despacho Decisório de fls.71 a 75, fazendo um breve resumo do que consta em seu **Tratamento Manual da DCOMP nº 36585.73459.250713.1.7.03-2642 – Saldo Negativo de CSLL**.

Esta DCOMP, transmitida pela Contribuinte, é retificadora e a alteração promovida nesta DCOMP foi apenas a de retificar o valor do Saldo Negativo de CSLL do ano calendário de **2008**, então informado em DCOMP anterior, passando o saldo de R\$ 207.400,22 para a importância de R\$ 588.749,99.

A unidade de origem, em consultas aos sistemas da RFB, verificou que esta elevação no saldo negativo, da ordem de **R\$ 381.349,77**, deveu-se a uma alteração na DIPJ/2009, retificadora, apresentada em 27/07/2013, onde foi registrado em DEDUÇÕES na linha 66 da Ficha 17 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a importância de **R\$ 381.349,77**, espaço destinado ao registro de **Créditos s/ Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado**.

Este registro de **crédito**, no caso, é aquele concedido pelo art.1º da Lei nº 11.051, de 2004 (destaques pertencem ao Despacho):

*Art. 1º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão utilizar **crédito relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**, à razão de 25% (vinte e cinco por cento) sobre a depreciação contábil de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados em regulamento, adquiridos entre 1º de outubro de 2004 e 31 de dezembro de 2010, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente. (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008)*

§ 1º O crédito de que trata o caput deste artigo será deduzido do valor da CSLL apurada, no regime trimestral ou anual.

*§ 2º A utilização do crédito está **limitada ao saldo da CSLL a pagar**, observado o disposto no § 1º deste artigo, **não gerando a parcela excedente, em qualquer hipótese, direito à restituição, compensação, ressarcimento ou aproveitamento em períodos de apuração posteriores.***

§ 3º Será admitida a utilização do crédito no pagamento mensal por estimativa.

§ 4º Na hipótese do § 3º deste artigo, o crédito a ser efetivamente utilizado está limitado à CSLL apurada no encerramento do período de apuração.

§ 5º É vedada a utilização do crédito referido nos §§ 1º e 3º deste artigo, na hipótese de a pessoa jurídica não compensar base de cálculo negativa de períodos anteriores existente ou o fizer em valor inferior ao admitido na legislação.

§ 6º As pessoas jurídicas poderão se beneficiar do crédito a partir do mês em que o bem entrar em operação até o final do 4º (quarto) ano-calendário subsequente àquele a que se referir o mencionado mês.

*§ 7º A partir do ano-calendário subsequente ao término do período de gozo do benefício a que se refere o § 6º deste artigo, **deverá ser adicionado à CSLL devida o valor utilizado a título de crédito** em função dos anos-calendário de gozo do benefício e do regime de apuração da CSLL.*

*§ 8º A **parcela a ser adicionada** nos termos do § 7º deste artigo será **devida pelo seu valor integral, ainda que a pessoa jurídica apure, no período, base de cálculo negativa da CSLL.***

[...]

Em seguida, prosseguindo em sua análise, a unidade de origem destaca que a Contribuinte, em sua DIPJ/2009 – Retificadora, apurou em 31/12/2008, na citada **Ficha 17**, uma CSLL de R\$ 405.711,69, e considerando apenas o valor deduzido a título de CSLL mensal paga por estimativas (linha 74) de R\$ 613.111,91, resultaria em uma **CSLL A PAGAR** (linha 76) de (-) R\$ 207.400,22, ou seja, esta apuração demonstra que a Contribuinte teria **um saldo negativo de CSLL**, e, portanto, *não poderia fazer uso do benefício fiscal*.

Após várias considerações acerca dos dispositivos do art.1º e seus parágrafos, da citada lei, a unidade de origem conclui:

A apuração acima, feita com o objetivo de verificar se a contribuinte tem o direito de utilizar o crédito da Lei 11.051/2004, mostra que a empresa apurou saldo negativo de CSLL no período. O § 2º limita a utilização do benefício fiscal ao caso em que a pessoa jurídica apura saldo A PAGAR dessa contribuição, ou seja, ao caso em que haveria, efetivamente, a entrada de recursos para os cofres da União. Tendo o Saldo a Pagar valor negativo, como demonstrado, o limite de utilização fica reduzido a zero e não há como a contribuinte fazer uso do benefício fiscal. Caso contrário, o saldo negativo do período seria aumentado pela utilização desse tipo de crédito, em clara oposição ao que dispõe a segunda parte do citado parágrafo, que é explícito ao determinar que a parcela excedente de crédito não gera "... em qualquer hipótese, direito à restituição, compensação, ressarcimento ou aproveitamento em períodos de apuração posteriores."

Na verdade, a análise completa do artigo 1º da Lei nº 11.051/2004 mostra que o único benefício que esse concede às empresas que adquirem máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, para incorporação ao ativo imobilizado, é a postergação do prazo para recolhimento de parte da CSLL a Pagar, correspondente a até 25% (vinte e cinco por cento) do valor da depreciação contábil desses bens.

As adquirentes poderão se beneficiar do crédito a partir do mês em que o bem entrar em operação até o final do 4º (quarto) ano-calendário subsequente àquele a que se referir o mencionado mês (§ 6º) e deverão, após o término do período de gozo do benefício, adicionar à CSLL devida o valor utilizado a título de crédito em função dos anos-calendário de utilização do benefício (§ 7º). Ou seja, o crédito deduzido no primeiro ano deverá ser adicionado no quinto ano, o do segundo ano no sexto e assim sucessivamente, até serem tributados todos os valores anteriormente utilizados a título de crédito. Ressalte-se que a parcela a ser adicionada será devida pelo seu valor integral, ainda que a pessoa jurídica apure, no período, base de cálculo negativa da CSLL (§ 8º). Trata-se, portanto, de recolhimento da CSLL a Pagar que deixou de ser feito anteriormente, quando a contribuinte optou por usufruir o favor fiscal.

[...]

Desse modo, na prática, o benefício previsto no artigo 1º da Lei nº 11.051/2004 é uma autorização legal para que a pessoa jurídica deixe de recolher parte de um tributo e o faça, em outro prazo nele estipulado, pelo mesmo valor original devido. Ou seja, tal benefício tem a natureza de postergação do prazo de recolhimento de tributo e a isso se limita. Porém, como é mostrado abaixo, ao

retificar suas declarações para utilizar o benefício fiscal, a interessada obteve vantagem não prevista no artigo 1º, o que comprova a incorreção do procedimento por ela adotado.

[...]

Conclui-se, portanto, que a dedução a título de Créditos sobre Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado foi utilizada indevidamente e não deve ser considerada na composição do saldo negativo de CSLL referente ao exercício 2009.

Passemos, então, à apuração do crédito a que tem direito a pleiteante, considerando que todos os créditos formadores do saldo negativo, informados na DCOMP 36585.73459.250713.1.7.03-2642, foram confirmados (fls. 52/62):

TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	
SOBRE O LUCRO LÍQUIDO APURADA EM 31/12/2008	R\$405.711,69
(-) CSLL Retida na Fonte sobre Rendimentos Recebidos	R\$8.498,97
(-) PAGAMENTOS – CSLL Mensal Recolhida por Estimativa	R\$604.220,38
(-) Estimativas Compensadas com Outros Tributos	R\$445,90
(=) SALDO NEGATIVO DE CSLL APURADO	R\$207.453,56

*De todo o exposto, tendo em vista haver convencimento da utilização indevida do benefício fiscal previsto no § 2º do artigo 1º da Lei nº 11.051/2004, e a manifestação da postulante, com apoio no art. 74 da Lei 9.430/96 e art. 41 da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, **PROponho** o reconhecimento parcial do direito creditório no valor de R\$207.453,56, conforme apuração acima, e ainda, a homologação das declarações de compensação tratadas no presente processo, até o limite do crédito reconhecido, bem como o encaminhamento à SAFIS dos documentos necessários ao cumprimento do disposto no § 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.*

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Reproduzo o resumo desta manifestação, conforme constou no relatório da decisão recorrida:

2. O contribuinte apresenta manifestação de inconformidade (fls. 113/121) na qual alega, sinteticamente, conforme excertos em “itálico” e em imagens, que: **a)** é legítima a apropriação de créditos relativos às depreciação de bens do ativo imobilizado, uma vez que não ocorreram as hipóteses de vedação previstas no art. 1º da Lei nº 11.051/2004; **b)** “*fato de a Manifestante ter apurado, ao final, saldo negativo de CSLL, não significa que inexistiu saldo de CSLL a pagar naquele exercício*”; **c)** “*a Manifestante de fato apurou CSLL a pagar no exercício de 2009 (ano-calendário 2008), no valor total de **R\$ 405.711,69** (quatrocentos e cinco mil, setecentos e onze reais e sessenta e nove centavos), conforme se infere da Linha 64 da DIPJ correspondente.*”, com base nesse valor calculou o limite do montante relativo ao crédito sobre depreciação de bens do ativo imobilizado, chegando ao valor de R\$ 381.349,77, que “foi

deduzido de parte do débito de CSLL apurado no exercício (R\$ 405.711,69)” e “restou ainda em aberto saldo residual de CSLL a pagar, no valor de R\$ 24.361,92”, desse montante foram deduzidas as retenções na fonte e antecipações (estimativas mensais) no total de R\$ 613.111,91, resultando num saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 588.749,99, conforme quadro resumo reproduzido abaixo; d) “O valor do saldo negativo disposto no quadro acima é exatamente o mesmo que foi utilizado como crédito na DCOMP n.º 36585.73459.250713.1.7.03-2642”.

Exercício 2009 – Ano Calendário 2008	
Saldo a pagar de CSLL apurado no exercício - Linha 64 da DIPJ	R\$405.711,69
Crédito apropriado em razão do art. 1º da Lei nº 11.051/2004	R\$381.349,77
Saldo residual de CSLL a pagar, após abatimento do crédito previsto no art. 1º da Lei nº 11.051/2004	R\$24.361,92
Valor das antecipações recolhidas ao longo do exercício (estimativas e CSLL-Fonte)	R\$613.111,91
Saldo Negativo apurado (R\$24.361,92 - R\$613.111,91)	R\$588.749,99

DA DECISÃO RECORRIDA

Por meio do Acórdão de n.º 11-67.841, proferido pela 5ª Turma da DRJ/REC em sessão de 29 de maio de 2020, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, sendo confirmado o direito creditório reconhecido no Despacho Decisório.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 24 de julho de 2020 da decisão recorrida, a Contribuinte Interessada apresentou recurso voluntário em 21 de agosto de 2020, no qual insistiu nas mesmas alegações trazidas para apreciação da DRJ.

Para a Recorrente, o seu procedimento estaria correto, pois entende que o crédito previsto na Lei 11.051/2004 estaria pronto para utilização pela simples apuração “de valores de CSLL a serem adimplidos no final do exercício”, e que estaria (o crédito) “restrito ao limite do referido montante a pagar. E foi exatamente desta forma que a Recorrente utilizou o benefício creditório.”

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchido os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

O procedimento adotado pela Recorrente consistiu na dedução do crédito sobre depreciação de bens do ativo imobilizado, informado na linha 66 da Ficha 17 da DIPJ, **diretamente** do valor apurado da CSLL (linha 64 da Ficha 17).

Reproduzo a parte pertinente a esta dedução, assim considerada na Ficha 17 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, DIP/2009:

61.BASE DE CÁLCULO DA CSLL	4.507.907,62
62.Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por Atividade	405.711,69
63.Adição de Créd. de CSLL s/ Depreciação Util. Anteriormente	0,00
64.TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	405.711,69
DEDUÇÕES	
65.(-)Recuperação de Crédito de CSLL (MP nº 1.807/1999, art. 8º)	0,00
66.(-)Créditos s/ Dep. de Bens do Ativo Imobilizado	381.349,77
67.(-)Isenção sobre o Lucro da Exploração Relativo ao Prouni	0,00
68.(-)Bônus de Adimplência Fiscal (Lei nº 10.637/2002, art. 38)	0,00
69.(-)Imp. Pago no Exter. s/Lucros, Rend. Ganhos de Capital	0,00
70.(-)CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. Fed.(Lei nº 9.430/1996)	0,00
71.(-)CSLL Ret. Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)	0,00
72.(-)CSLL Retida p/ Pes. Jur.de Dir.Priv. (Lei nº 10.833/2003)	0,00
73.(-)CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. dos Est.,D.F. e Mun.	0,00
74.(-)CSLL Mensal Paga por Estimativa	613.111,91
75.(-)Parc. Formalizado de CSLL s/ a Base Cál. Estimada	0,00
76.CSLL A PAGAR	-588.749,99

Para a Recorrente, a CSLL apurada, após deduzida de eventual base negativa de CSLL de períodos anteriores, já lhe permitiria a utilização do referido crédito, conforme assinalou na Ficha 17, supra.

Deste entendimento não partilho.

A recorrente ignora a distinção entre **apurção** de CSLL e **saldo a pagar** de CSLL, distinção esta que foi explicitamente apontada nos dispositivos do art.1º da Lei 11.051/2004.

De se mostrar, novamente, pois já adequadamente evidenciado, tanto no Despacho Decisório quanto na decisão recorrida, a clareza do texto legal.

Nos termos do art.1º da referida lei, o crédito relativo à CSLL será deduzido do valor da CSLL **apurada**:

*§ 1º O crédito de que trata o caput deste artigo será deduzido do valor da CSLL **apurada**, no regime trimestral ou anual.*

E a pergunta que se faz é: pode-se deduzir todo o valor da CSLL **apurada**, no caso, assinalado na linha 62, supra, da Ficha 17?

A resposta é não, uma vez que há **limite** para a utilização do crédito de CSLL e aí está a distinção estabelecida na lei, da qual a Recorrente não quer aceitar, mas o **limite** está expressamente definido no §2º do art.1º:

§ 2º A utilização do crédito está limitada ao saldo da CSLL a pagar, observado o disposto no § 1º deste artigo, não gerando a parcela excedente, em qualquer hipótese, direito à restituição, compensação, ressarcimento ou aproveitamento em períodos de apuração posteriores.

Pelo acerto de seu racional, reproduzo parte da decisão recorrida ao explicar o disposto neste parágrafo:

*11. Pela simples leitura deste parágrafo é de se inferir que o limite da utilização do crédito é o da **CSLL a pagar**.*

*12. Ainda que fosse adotado o entendimento do contribuinte de que o limite seria o da **CSLL apurada**, tal interpretação também esbarraria na proibição de utilização da parcela excedente, em qualquer hipótese, na geração de direito à restituição compensação, ressarcimento ou aproveitamento em períodos de apuração posteriores, conforme se extrai do mesmo § 2º acima citado.*

13. Assim não faz sentido ampliar o conceito de CSLL a pagar, o que já não é possível, como já dito anteriormente, para o valor calculado antes das deduções como requer o contribuinte. Isto porque todo o valor que exceder do valor a pagar estaria impedido de ser restituído pelo comando legal citado.

Ainda, a citada lei permite a utilização do crédito de CSLL na dedução de estimativas mensais de CSLL e, nesta situação, ai aparece novamente a distinção, uma vez que o crédito, agora, estaria limitado à **CSLL apurada**:

§ 3º Será admitida a utilização do crédito no pagamento mensal por estimativa.

*§ 4º Na hipótese do § 3º deste artigo, o crédito a ser efetivamente utilizado está limitado à **CSLL apurada** no encerramento do período de apuração.*

A decisão de piso já tinha feito a devida observação:

14. Além disso, é clara a intenção do legislador quando pretende diferenciar o valor da CSLL a pagar do valor apurado antes deduções. Podemos perceber isso não só na regra geral da utilização do crédito contida no § 1º, mas também quando estabelece a situação especial nos § 3º e 4º do mesmo artigo:

“§ 3º Será admitida a utilização do crédito no pagamento mensal por estimativa.

*§ 4º Na hipótese do § 3º deste artigo, o crédito a ser efetivamente utilizado está limitado à **CSLL apurada** no encerramento do período de apuração.”*

15. Veja que nesta situação especial é permitida a utilização do benefício para quitação das estimativas, neste caso, o limite é a CSLL apurada no encerramento do período de apuração. No entanto, no caso em questão, o contribuinte não utilizou o benefício no pagamento mensal das estimativas, fazendo seu uso na apuração anual.

É o bastante para decidir, tenho a plena convicção do acerto da decisão recorrida, e as eventuais alegações em sentido contrário da Recorrente perdem a razão de ser, pois baseadas em premissa equivocada, contrária ao texto legal.

Conclusão

É o voto, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano