



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.721855/2014-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-005.836 – 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: 2012

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.69 a 73, fazendo um breve resumo de seu conteúdo:

A empresa acima identificada apresentou a Declaração de Compensação Retificadora – DCOMP nº 17271.62626.280214.1.7.03-0911 (DCOMP ativa

com demonstrativo do crédito) objetivando a utilização do Saldo Negativo da Contribuição Social sobre o Lucro líquido –SN/CSLL/2013, relativo ao exercício financeiro de 2013, ano-calendário de 2012, para compensar débitos próprios referentes a impostos/contribuições administradas pela RFB.

Posteriormente, vinculadas à DCOMP ativa com o demonstrativo do crédito foram transmitidas outras DCOMP ativas, abaixo demonstradas.

DCOMP VINCULADAS					
DCOMP	DATA	TIPO	DCOMP	DATA	TIPO
17271.62626.280214.1.7.03-0911	28/02/14	Retif	12779.72557.280214.1.3.03-5008	28/02/14	Orig
09432.48211.280214.1.7.03-5500	28/02/14	Retif	21149.98499.140314.1.3.03-6264	14/03/14	Orig

Consultando a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ/2012 retificadora nº 0001504153, recepcionada em 25/07/2013, constata-se que a alteração do Saldo Negativo da CSLL para o valor de R\$ 327.888,44 (ficha 17, item 86 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) foi em decorrência da inclusão no item 76, da ficha 17, do valor de R\$ 301.588,96, correspondente à rubrica “Créditos sobre Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado”. Na DIPJ original nº 000957965, recepcionada em 29/06/2013, o valor apurado do SN/CSLL/2013 foi de R\$ - 26.299,48 (apuração de CSLL a restituir).

De acordo com as instruções de preenchimento da DIPJ, na linha 76 deve ser informado o valor do crédito relativo a CSLL, à razão de vinte e cinco por cento sobre a depreciação contábil de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados em ato do Poder Executivo, adquiridos entre 1º de outubro de 2004 e 31 de dezembro de 2010, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente.

O benefício fiscal em análise está disciplinado no artigo 1º da Lei nº 11.051/2004, abaixo transcrito:

“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.”

[...]

Observa-se que o parágrafo 2º, do artigo 1º da Lei acima transcrita, determina que a utilização de créditos sobre depreciação de bens do ativo imobilizado está limitada ao saldo da **CSLL a PAGAR**, não podendo gerar direito à restituição ou a compensação.

Por oportuno, cumpre-se esclarecer que não se confunde a rubrica **“CSLL a Pagar”**, incluída no item 86, ficha 17, com a rubrica **“CSLL apurada no encerramento do período de apuração”**, incluída no item 72, da ficha 17. Enquanto a segunda é determinada a partir da base de cálculo da CSLL, a primeira é obtida a partir do total da CSLL descontadas as deduções autorizadas.

Importa ainda ressaltar que nos termos dos parágrafos 3º e 4º do artigo 1º da Lei, é facultada a empresa à utilização do crédito no pagamento mensal por estimativa, desde que o crédito efetivamente utilizado não ultrapasse o valor da CSLL apurada no encerramento do período de apuração. Essa possibilidade implica em menor dispêndio com pagamento de estimativa no curso do ano-calendário, conseqüentemente, menor apuração de Saldo Negativo de CSLL (direito a crédito). Não havendo opção pela utilização do crédito no pagamento mensal por estimativa, resta a alternativa de utilização do benefício na declaração de ajuste, sujeitando-se as condições do parágrafo 2º.

Assim, de imediato, para verificar se o presente caso atende a condição imposta no mencionado parágrafo 2º, o cálculo da CSLL anual deverá ser feita a partir da Contribuição apurada em 31/12/2012, na DIPJ retificadora, no valor de R\$ 581.812,53 (ficha 17, item 74), considerando apenas como dedução os recolhimentos efetuados a título de estimativas mensais extintas no ano-calendário, no valor de R\$ 608.112,01 (ficha 17, item 84). O resultado do Saldo Negativo da CSLL pode ser observado no quadro a seguir.

CÁLCULO DA CSLL – DIPJ Nº 0001589133 – AC: 2011		
RUBRICA	VALOR (R\$)	DIPJ
Total da CSLL	581.812,53	Ficha 17, item 74
(-) Estimativas Mensais Extintas	608.112,01	Ficha 17, item 84
= CSLL A PAGAR (Negativo)	-26.299,48	Ficha 17, item 86

De acordo com os dados obtidos e em face do teor do artigo 1º da Lei nº 11.051/2004, de que trata da utilização do crédito relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, pode-se concluir que:

a – a empresa não tem o direito de utilizar o crédito previsto no artigo 1º da Lei nº 11.051/2004, vez que excluindo o valor do crédito deduzido (depreciação de bens do ativo imobilizado), da DIPJ retificadora (ficha 17, item 76), apura-se Saldo Negativo da CSLL, no ano calendário de 2011, conforme demonstrado no quadro acima;

b – o parágrafo 2º do artigo 1º da Lei limita a utilização do benefício fiscal apenas na hipótese da pessoa jurídica apurar SALDO A PAGAR dessa contribuição, isto é, situação em que implicaria efetivo ingresso de recurso nos cofres da União;

c- se fosse admitido o aumento do Saldo Negativo do período considerado pela utilização desse benefício fiscal, tal fato estaria em clara oposição ao que estabelece a segunda parte do parágrafo 2º em determinar que a parcela excedente não gera, em qualquer hipótese, direito à restituição, compensação, ressarcimento ou aproveitamento em períodos e apuração posteriores;

d – o aumento indevido do Saldo Negativo da CSLL, além de vedado pelo parágrafo 2º, geraria parcela extra de crédito correspondente à atualização desse incremento pela variação da taxa SELIC, se utilizado em períodos subsequentes. De acordo com os parágrafos 6º, 7º e 8º do artigo 1º da aludida Lei, a pessoa jurídica poderá beneficiar-se do crédito a partir do mês em que o bem entrar em operação até o final do 4º (quarto) ano-calendário subsequente, devendo ser adicionado à CSLL devida pelo seu valor integral, a partir do 5º (quinto) ano-calendário subsequente, em relação ao respectivo mês (ainda que a pessoa jurídica apure, no período, base de cálculo negativa da CSLL – Ficha 17, item 66 da DIPJ), sem nenhuma atualização monetária, por falta de previsão.

Portanto, a utilização indevida do crédito da CSLL, no ano-calendário de 2012, na DIPJ retificadora (nº 0001504153), faz aparecer um aumento no Saldo Negativo da Contribuição, que por sua vez gera um incremento indevido de receita de correção monetária do Saldo Negativo obtida pela variação da taxa SELIC. Considerando que a parcela do crédito utilizada para aumentar o Saldo Negativo é devolvida ao Fisco, na forma do parágrafo 7º, sem qualquer correção, nessa situação estaríamos diante de um enriquecimento sem causa por parte do sujeito passivo, à custa de prejuízo dos cofres públicos;

e – a interpretação teleológica do artigo 1º da Lei nº 11.051/2004 é de conceder benefício fiscal às empresas que adquiram máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, para incorporação ao seu ativo imobilizado, com 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, observados os requisitos legais estabelecidos na Lei.

Desse modo, constatado que a dedução a título de Crédito sobre Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado, previsto no artigo 1º da Lei nº 11.051/2004, foi indevidamente utilizada pela empresa, portanto, não devendo entrar na composição do Saldo Negativo da CSLL referente ao exercício financeiro de 2013, ano-calendário de 2012, foi apurado o SN/CSLL/2013, no valor de R\$ 26.299,48, de acordo com as planilhas de cálculo de fls.67/68, com base nos dados constantes da DIPJ retificadora (nº 0001504153) e nas consultas aos arquivos informatizados da RFB, conforme docs.fls. 12/68, inclusive, com a homologação automática da compensação de estimativa do mês de agosto/2012, ocorrida com a transmissão da DCOMP Nº 21316.74258.280912.1.3.17.0704, com a utilização de crédito de Reintegra, do 2º trimestre de 2012, controlada no processo nº 10640.901220/2013-01 (docs. Fls.59/63).

Assim sendo, considerando os elementos de fato e de direito carreados aos autos do presente processo, proponho o reconhecimento parcial do direito creditório do Saldo Negativo da CSLL, do exercício financeiro de 2013, ano-calendário de 2012, no valor de R\$ 26.299,48, e a homologação das Declarações de Compensação relacionadas no quadro supra e outras porventura existentes, até o limite do crédito reconhecido.

[...]

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

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

*2. O contribuinte apresenta manifestação de inconformidade (fls. 089/097) 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 2013 (ano-calendário 2012), no valor total de **R\$ 581.812,53** (quinhentos e oitenta e um mil, oitocentos e doze reais e cinquenta e três centavos), conforme se infere da Linha 74, Ficha 17, 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\$ 301.588,96, que "foi deduzido de parte do débito de CSLL apurado no exercício (R\$ 581.812,53)" e "restou ainda em aberto saldo residual de CSLL a pagar, no valor de R\$ 280.223,57", desse montante foram deduzidas as retenções na fonte e antecipações (estimativas mensais) no total de R\$ 608.112,01, resultando num saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 327.888,44, 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 17271.62626.280214.1.7.03-0911".

Exercício 2013 – Ano Calendário 2012	
Saldo a pagar de CSLL apurado no exercício – Linha 74 da DIPJ	R\$581.812,53
Crédito apropriado em razão do art. 1º da Lei nº 11.051/2004	R\$301.588,96
Saldo residual de CSLL a pagar, após abatimento do crédito previsto no art. 1º da Lei nº 11.051/2004	R\$280.223,57
Valor das antecipações recolhidas ao longo do exercício (estimativas e CSLL-Fonte)	R\$608.112,01
Saldo Negativo apurado (R\$608.112,01 – R\$280.223,57)	R\$327.888,44

DA DECISÃO RECORRIDA

Por meio do Acórdão de nº 11-67.838, 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 23 de julho de 2020 da decisão recorrida, a Contribuinte Interessada apresentou recurso voluntário em 20 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 76 da Ficha 17 da DIPJ, **diretamente** do valor apurado da CSLL (linha 74 da Ficha 17).

Reproduzo a parte pertinente a esta dedução, assim considerada na Ficha 17 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, DIP/2013:

68.BASE DE CALC. ANTES DA COMP. DE BC NEG. DE PER. ANTERIORES	6.464.583,70
69.(-)Base de Cál. Neg. da CSLL de Per. Ant.- Ativ. em Geral	0,00
70.(-)Base de Cál. Neg. da CSLL de Per. Ant. - Ativ. Rural	0,00
71.BASE DE CÁLCULO DA CSLL	6.464.583,70
72.Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por Atividade	581.812,53
73.Adição de Créd. de CSLL s/ Depreciação Util. Anteriormente	0,00
74.TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	581.812,53
DEDUÇÕES	
75.(-)Recuperação de Crédito de CSLL (MP nº 1.807/1999, art.8º)	0,00
76.(-)Créditos s/ Dep. de Bens do Ativo Imobilizado	301.588,96
77.(-)Isenção sobre o Lucro da Exploração	0,00
78.(-)Bônus de Adimplência Fiscal (Lei nº 10.637/2002, art. 38)	0,00
79.(-)Imp. Pago no Exter. s/Lucros, Rend. Ganhos de Capital	0,00
80.(-)CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	0,00
81.(-)CSLL Ret. Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)	0,00
82.(-)CSLL Retida p/ Pes. Jur.de Dir.Priv. (Lei nº 10.833/2003)	0,00
83.(-)CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. dos Est.,D.F. e Mun.	0,00
84.(-)CSLL Mensal Paga por Estimativa	608.112,01
85.(-)Parc. Formalizado de CSLL s/ a Base Cál. Estimada	0,00
86.CSLL A PAGAR	-327.888,44

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 **apuração** 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 citada 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, aí 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 outras 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