



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

Processo n° 10675.001388/2003-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.930 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2017
Matéria SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL
Recorrente SUPORTE RECURSOS HUMANOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

SALDO NEGATIVO. DIPJ COM ERRO DE TRANSCRIÇÃO. POSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DO CRÉDITO.

A simples falta de informação do saldo negativo que se quer compensar na ficha da DIPJ que trata do imposto a pagar não pode ser o motivo capital para o indeferimento do pleito, se a empresa demonstra por outros meios que o crédito (ou parte dele) efetivamente existiu, máxime quando o valor do saldo negativo constou da ficha relativa aos recolhimentos por estimativas.

ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM SALDO NEGATIVO DE PERÍODOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE DE INVESTIGAÇÃO RETROATIVA.

A fiscalização pode visitar períodos anteriores àquele do qual se pleiteia o deferimento do saldo negativo se a apuração do tributo sofreu influência de saldos negativos de períodos anteriores.

ESTIMATIVAS QUITADAS POR COMPENSAÇÃO DE SALDOS NEGATIVOS DE PERÍODO(S) ANTERIOR(ES). POSSIBILIDADE.

As estimativas do IRPJ e da CSLL convertem-se nos próprios tributos após encerramento do período de apuração. Assim, o que se cobrará após o encerramento do exercício não é a estimativa, e sim o próprio Imposto sobre a Renda e a própria Contribuição Social. Nos termos do Parecer PGFN/CAT n° 88/2014, a compensação, por meio de declaração de compensação, de débitos de estimativas do ano-corrente do crédito de saldo negativo apurado, pode ser executada pela PGFN, razão pela qual o crédito formado no período pode ser reconhecido se esta for a única pendência apresentada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para homologar o saldo negativo de IRPJ (AC 2002) no montante de R\$ 64.772,88 e o saldo negativo de CSLL (AC 2002) no montante de R\$ 4.264,47.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA), que, por meio do Acórdão 09-21.519, de 12 de novembro de 2008, indeferiu o pedido na manifestação de inconformidade.

Por bem detalhado, sirvo-me do relatório da Resolução nº 1401-00.048, de 10 de novembro de 2010, desta turma ordinária, que baixou o processo em diligência:

(Início da transcrição do relatório da Resolução do CARF)

Trata o presente feito de declaração de compensação e PER/DCOMP's formulados pela Recorrente objetivando o aproveitamento de direito creditório constituído pela existência de saldo de negativo de imposto de renda apurado no ano-calendário de 2002.

Conforme se extrai do despacho denegatório do pedido formulado pela Delegacia da Receita Federal de Uberlândia, a Recorrente apresentou a declaração de compensação de fls. 1 e 2 em 12 de maio de 2003, objetivando o aproveitamento de parte do saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL apurados em 31 de dezembro de 2002.

Posteriormente, durante os anos de 2003 e 2004, foram apresentadas as DCOMP's 06279.44081.181203.1.3.02-66, 17957.03743.060803.1.3.03-076, 12301.91955.060803.1.3.02-95, 02800.56144.280906.1.7.02-043 (retificadora), 19077.34093.141103.1.3.02-60, 24077.17295.290104.1.3.02-96, 42432.09998.181104.1.3.02-08, 06017.56578.181104.1.3.02-68, 14185.22460.181104.1.7.02-661 (retificadora), 03205.69256.120407.1.7.02-693 (retificadora).

Como direito creditório, a Recorrente apontou saldo negativo discriminados na DIPJ/2003, onde registrou um saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 100.093,01 (cem mil, noventa e três reais e um centavo – fls. 51) e um saldo negativo de CSLL no montante de R\$ 5.304,77 (cinco mil, trezentos e quatro reais e setenta e sete centavos – fls. 55).

No que toca ao saldo negativo de imposto de renda, o referido despacho assim se posicionou, *in verbis*:

O saldo negativo de IRPJ na DIPJ/2003 teve origem no excesso de IRRF e de pagamentos de estimativa mensal de IRPJ em relação ao IRPJ apurado no encerramento do ano-calendário de 2002. As estimativas IRPJ de janeiro a setembro/2002 foram liquidadas por compensação espontânea (sem processo) com saldo negativo de IRPJ do ano-calendário/2001.

As estimativas IRPJ de outubro a dezembro/2002 foram liquidadas por compensação (DCOMP eletrônica) com saldo negativo de IRPJ do ano-calendário/2001 (fls. 45 a 50 e 56).

Na análise da compensação das estimativas IRPJ do ano-calendário/2002 verificou-se que não consta saldo negativo IRPJ para o ano-calendário/2001 declarado na DIPJ/2002. Foi constatado, ainda, que durante o processamento eletrônico da DCOMP 42432.09998.181104.1.3.02-0887, na qual foi utilizado saldo negativo IRPJ da DIPJ/2002, o contribuinte foi intimado em 12/03/2007 a retificar a DIPJ ou DCOMP tendo em vista a identificação do saldo negativo IRPJ na DIPJ/2002 como zero (fls. 90, 107 e 108).

Verifica-se que houve a retificação da DCOMP através de retificadora 03205.69256.120407.1.7.02-6933, a qual pode ser aceita, entretanto não houve qualquer retificação da DIPJ/2002 que justificasse o pleito de saldo negativo para o ano-calendário/2001 (fl. 109).(fls. 111)

Ou seja, apesar de no curso do ano-calendário 2002, a Recorrente ter-se valido de saldo negativo apurado no ano-calendário 2001, a DIPJ relativa a este ano-calendário (DIPJ/2002) não aponta a existência de referido saldo negativo. Assim, em procedimento de verificação da procedência do crédito postulado referente ao ano-calendário 2002, entendeu a Autoridade Fiscal que não poderiam ser validadas as compensações espontâneas realizadas no curso do ano-calendário 2002. Desta feita, seguiu-se o posicionamento da Autoridade Fiscal:

Como não existe saldo negativo de IRPJ para o ano-calendário/2001, não foi possível validar as compensações espontâneas (sem processo) nem homologar as DCOMP 's utilizadas para liquidar as estimativas IRPJ do ano-calendário/2002 (fls. 56).

Desta forma, as compensações espontâneas (sem processo) de IRPJ - 2362, PA's 1 a 9/2002, devem ser não validadas no SIEF FISCEL e os débitos correspondentes listados a frente devem ser exigidos do sujeito passivo com os correspondes acréscimos legais.(fls. 111/112)

Ainda, apontou a autoridade coatora que o crédito de IRRF registrado na DIPJ/2003, ano-calendário 2002, não encontrou respaldo no cruzamento de dados realizados por meio da DIRF, conforme documento de fls. 89.

No que toca ao saldo negativo de CSLL, o despacho decisório entendeu o seguinte:

O saldo negativo de CSLL na DIPJ/2003 teve origem no excesso de pagamentos de estimativa mensal de CSLL em relação à CSLL apurada no encerramento do ano-calendário de 2002.

As estimativas CSLL de janeiro e fevereiro/2002 foram liquidadas por compensação espontânea (sem processo) com saldo negativo de CSLL do ano-calendário/2001. As estimativas CSLL de março a dezembro/2002 por pagamento (fls. 52 a 54 e 57).

Na análise da compensação das estimativas CSLL de janeiro e fevereiro/2002 verificou-se que não consta saldo negativo CSLL para o ano-calendário/2001 declarado na DIPJ/2002 fls. 98 e 99).

Ou seja, foi identificado o mesmo erro apontado com relação ao imposto de renda, qual seja, as compensações espontâneas para liquidação das estimativas dos meses de janeiro e fevereiro de 2002 apontavam um crédito de saldo negativo de CSLL relativa ao ano-calendário de 2001, mas que não foram declaradas na DIPJ/2002. Veja-se o entendimento exarada no despacho, *in verbis*:

Como não existe saldo negativo de CSLL para o ano-calendário 2001, não foi possível validar as compensações espontâneas (sem processo) utilizado para liquidar as estimativas CSLL do ano-calendário/2002 (fls. 57).

Desta forma, as compensações espontâneas (sem processo) de CSLL - 2484, PA's 1 e 2/2002, devem ser não validadas no SIEF FISCEL e os débitos correspondentes listados a frente devem ser exigidos do sujeito passivo com os correspondentes acréscimos legais. (fls. 115)

Feitos estes ajustes na apuração das compensações espontâneas (sem processo) de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2002, a Autoridade Fiscal considerou inexistente o saldo negativo de referidos tributos apontados na DIPJ/2003, apurando saldo a pagar de IRPJ do ano-calendário 2002 no importe de R\$ 5.688,34 e saldo a pagar de CSLL do ano-calendário 2002 no importe de R\$ 172,32.

Como consequência, inexistindo o direito creditório apontado na DIPJ 2003/ano-calendário 2002, entendeu a Autoridade Fiscal por negar a homologação dos pedidos de compensação lastreados em referidos saldos-negativos.

Devidamente intimada desse despacho, a Recorrente aviou tempestiva manifestação de inconformidade, em que alega que o seu direito creditório está suficientemente demonstrado pela contraposição das informações carreadas por meio das DIPJ's e DCOMP's apresentadas.

No entanto, a DRJ de Juiz de Fora entendeu correto o entendimento sufragado pela DRF de Uberlândia, pelo que a inexistência de saldo negativo apontado na DIPJ impede o reconhecimento do direito creditório postulado.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, que submeto à apreciação desta 1ª Turma Julgadora da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

Conforme relatado supra, o direito creditório do contribuinte, com o qual pretende a compensação, foi negado por não constar, da DIPJ/2002, ano-calendário 2001, saldo negativo de imposto de renda e CSLL passível de compensação com as compensações espontâneas realizadas no curso do ano-calendário 2002. Assim, a negativa deste crédito do ano-calendário 2001 impactou a formação do direito creditório devidamente declarado na DIPJ de 2002.

Diante disso, o que se traz à julgamento neste momento é a verificação do saldo negativo do ano-calendário 2001.

Analisando a DIPJ 2002/ano-calendário 2001, é possível verificar na ficha 17 (fls. 178) que a Recorrente declarou no item 35, CSLL a pagar no valor de R\$ 11.655,48, e no item 38 (CSLL mensal paga por estimativa) o mesmo valor de R\$11.655,48. Igualmente, a fl. 12-A, a Recorrente aponta no item 01, apuração do imposto de renda devido no valor de R\$19.425,60, e no item 16 (imposto de renda pago por estimativa) o mesmo valor de R\$ 19.425,80.

No entanto, na mesma DIPJ, quando a Recorrente lançou, mês-a-mês, a CSLL e o IRPJ apurados por estimativa, é possível identificar que os valores são superiores aqueles registrados na consolidação do tributo a pagar. Senão, vejamos:

Fls. 174/177

| Ficha 16 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Mensal por Estimativa | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| Janeiro | 1.791,61 |
| Fevereiro | 1.652,21 |
| Março | 1.929,19 |
| Abril | 1.540,67 |
| Maio | 1.053,45 |
| Junho | 928,67 |
| Julho | 969,69 |
| Agosto | 976,55 |
| Setembro | 1.029,11 |
| Outubro | 1.591,50 |
| Novembro | 1.583,60 |
| Dezembro | 2.167,93 |
| TOTAL | 17.224,18 |

Fls. 164/172

| Ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa | |
|---------------------------------------------------------------------|------------------|
| Janeiro | 9.656,65 |
| Fevereiro | 8.824,21 |
| Março | 10.720,25 |
| Abril | 8.059,13 |
| Maio | 4.913,81 |
| Junho | 4.042,69 |
| Julho | 4.365,79 |
| Agosto | 4.410,17 |
| Setembro | 4.736,13 |
| Outubro | 8.381,33 |
| Novembro | 8.378,56 |
| Dezembro | 12.214,46 |
| TOTAL | 88.703,18 |

Por outro lado, é imperioso reconhecer que, se a Recorrente tivesse lançado esses valores como crédito na apuração da CSLL e do IRPJ devidos, certamente apareceria o exato montante do direito creditório que ora pleiteia com a formação dos respectivos saldos negativos. Assim, houve nítido erro na formatação da DIPJ quando a Recorrente, ao transpor os valores das estimativas, o fez em valores inferiores aos apurados na própria declaração mês-a-mês.

E foi esse fato, precipuamente, que levou à negativa do reconhecimento do direito creditório. No entanto, o entendimento desse Conselho vai no sentido de que esse erro material não é suficiente para afastar o direito creditório. Veja-se o precedente, *in litteris*:

| | | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|
| Nº Recurso 150652 | Número do Processo 13877.000442/2002-69 | Turma 5ª Câmara |
| Tipo do Recurso Recurso Voluntário - Dar Provimento Por Unanimidade | Contribuinte HERSHEY DO BRASIL LTDA | Data da Sessão 28/02/2007 |
| Nº Acórdão 105-16286 | Relator(a) Eduardo da Rocha Schmidt | Tributo / Matéria IRPJ - restituição e compensação |
| Decisão Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso. Fez sustentação oral o Dr. Marcelo Reinecken de Araújo OAB DF 14.874 | | |
| Ementa IRPJ - PREJUÍZO FISCAL - IRRF - RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO - ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DIPJ - PREVALÊNCIA DA VERDADE MATERIAL - Não procede o não reconhecimento de direito creditório relativo a IRRF que compõe saldo negativo de IRPJ, quando comprovado que a receita correspondente foi oferecida à tributação, ainda que em campo inadequado da declaração. Recurso provido. | | |

Todavia, ainda que superada essa querela, com o afastamento do erro material no preenchimento da DIPJ/2002, ano-calendário 2001, não há como se deliberar sobre a procedência do direito creditório pleiteado sem que antes se proceda à verificação do pagamento/compensação das estimativas do ano-calendário 2001, com fins formação do saldo negativo em 31 de dezembro de 2001, assim como a própria formação do direito creditório no ano-calendário 2002, objeto específico da restituição.

Neste particular, identifico que o documento de fls. 89 aponta que as retenções de imposto de renda do ano-calendário 2002 indicadas na DIPJ/2003 não estão respaldadas em DIRF. Todavia, a ampla documentação trazida pela Recorrente como forma e comprovação dessas retenções deixou de ser analisada até o presente momento, tendo em vista que a fundamentação outrora adotada para afastar o reconhecimento do direito de crédito mostrava-se suficiente para a negativa do pedido da contribuinte.

Como já tratado acima, no CARF esta turma julgadora resolveu baixar o feito em diligência conforme as razões que podem ser extraídas da Resolução nº 1401-00.048, de 10 de novembro de 2010:

Diante do exposto, voto no sentido de baixar o feito em diligência, com os seguintes objetivos:

- 1) sejam verificados a correção e a liquidação dos recolhimentos mensais por estimativas de IR e CSLL do ano-calendário 2001, declarados na DIPJ/2002;
- 2) seja apurado, com base na aplicação dos dados obtidos no item anterior, o valor do saldo de IR e CSLL do ano-calendário 2001;
- 3) seja verificada a existência do crédito apontado de imposto de renda retido na fonte, com o objetivo de verificar a real existência de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário 2002;

4) seja verificada, com base na consolidação das informações supra, a existência de saldo negativo de IRPJ e CSLL no ano-calendário 2002;

5) sejam todas as informações solicitadas consolidadas em parecer conclusivo acerca da viabilidade da compensação postulada no presente feito;

6) seja notificado o contribuinte acerca do resultado da diligência;

Após, retornem os autos para julgamento.

Conforme se pode verificar no conteúdo da Informação Fiscal, a DRJ/JFA já havia solicitado diligência à DRF de origem em relação a outros processos de compensação (processo nº 10675.720268/2008-48 - IRPJ e 10675.907147/2009-90 - CSLL). Como a apreciação desses processos impescinde da análise do período de 2001 e 2002, a DRF de Uberlândia (DRF/UBE) encaminhou as Informações Fiscais desses processos à recorrente e a esta turma do CARF, por pertinentes ao caso aqui analisado.

Para elaborar o trabalho, a fiscalização necessitou visitar os períodos de 1999 a 2005, uma vez que a apuração do IRPJ e da CSLL de cada ano-calendário sofreu influência de período(s) anterior(es). Reproduzo os trechos da Informação Fiscal do IRPJ e da CSLL que são mais úteis ao cumprimento da diligência solicitada por esta turma ordinária, para posteriormente emitir minha opinião sobre o caso em comento:

Processo nº 10675.720268/2008-48 - IRPJ (e-fls. 1259 a 1284)

(início da transcrição da Informação Fiscal da DRF/UBE)

(...)

3. A fim de atender à diligência determinada pela DRJ/JFA, fez-se necessária a revisão de todas as apurações de IRPJ efetuadas pela Suporte Recursos Humanos Ltda. nos anos-calendário de 1999 a 2005, bem como todas as compensações de saldos negativos de IRPJ efetuadas pela interessada desde o ano-calendário de 2000, haja vista que:

a) os Processos nº 10675.720268/2008-48, 10675.902040/2008-74 e 10675.902042/2008-63 tratam de compensações efetuadas pela Suporte Recursos Humanos Ltda. com utilização de saldos negativos de IRPJ apurados no encerramento dos anos-calendário de 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005;

b) as extinções de estimativas mensais de IRPJ do ano-calendário de 2001 foram efetuadas com os saldos negativos de IRPJ apurados em 2000 e 1999; e

c) as extinções de estimativas mensais de IRPJ do ano-calendário de 2000 foram efetuadas com o saldo negativo de IRPJ de 1999.

4. Para tanto, foram utilizados os seguintes documentos:

a) Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) da interessada, referentes aos anos-calendário de 1999 a 2005;

b) Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), referentes aos anos-calendário de 1999 a 2005, nas quais a interessada consta como beneficiária de rendimentos sujeitos à retenção do imposto;

c) extrato dos pagamentos de IRPJ (códigos de receita 2362, 2430 e 2089) efetuados pela interessada desde o ano-calendário de 1999;

d) Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) mediante as quais a interessada informou os débitos de IRPJ apurados em cada um dos meses dos anos-calendário de 1999 a 2005, bem como a forma de extinção dos referidos débitos; e

e) Declarações de Compensação (DCOMP) apresentadas pela interessada à RFB e que têm como crédito os saldos negativos de IRPJ dos anos-calendário de 1999 a 2005.

(...)

Ano-calendário de 2001

(...)

27. Registre-se, de início, que a autoridade fiscal que proferiu o DD DRF/UBE nº 468, de 2008, após constatar que a DIPJ/2002 da interessada, assim como já observado nas DIPJ/2000 e DIPJ/2001, não continha qualquer apuração de saldo negativo de IRPJ em 31/12/2001 (saldo negativo ZERO), não validou as compensações espontâneas (sem processo) e não homologou as compensações declaradas em DCOMP desse "saldo negativo" com débitos de estimativa mensal de IRPJ do ano-calendário de 2002.

(...)

31. Retornando à análise da DIPJ/2002 da interessada, verifica-se, conforme já asseverado pela autoridade fiscal que proferiu o DD DRF/UBE nº 468, de 2008, que a empresa não apurou qualquer saldo negativo de IRPJ em 31/12/2001 (fls. 167 a 173), conforme detalhado na planilha a seguir:

| | |
|---------------------------------------------|-----------|
| IR ANUAL APURADO NA DIPJ/2002 (A) | 19.425,80 |
| IRRF EM DIPJ (B) | 0,00 |
| IR ANUAL PAGO POR ESTIMATIVA (C) | 19.425,80 |
| SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ/2002 (A-B-C) | 0,00 |

32. Referida apuração contrasta com os valores informados na mesma DIPJ/2002 a título de "IR apurado", "IRRF" e "IR a pagar" para cada um dos meses do ano-calendário de 2001 (fls. 167 a 172), bem como nas DCTF do 1º ao 4º trimestres de 2001 (fls. 174 a 185), conforme demonstrado nas tabelas a seguir:

| PA/2001 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|-----------------------------|-----------|-----------|-----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|-----------|
| IR APURADO NA DIPJ/2002 (A) | 11.271,17 | 10.238,18 | 12.364,40 | 9.412,40 | 5.803,30 | 4.856,78 | 5.182,90 | 5.233,67 | 5.623,07 | 9.788,87 | 9.730,40 | 14.058,75 |
| IRRF EM DIPJ (B) | 1.614,52 | 1.413,97 | 1.644,15 | 1.353,27 | 889,49 | 814,09 | 817,11 | 823,50 | 886,94 | 1.407,54 | 1.351,84 | 1.844,29 |
| IR A PAGAR (A-B) | 9.656,65 | 8.824,21 | 10.720,25 | 8.059,13 | 4.913,81 | 4.042,69 | 4.365,79 | 4.410,17 | 4.736,13 | 8.381,33 | 8.378,56 | 12.214,46 |

| PA/2001 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|--------------------|----------|----------|-----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|-----------|
| IR A PAGAR EM DCTF | 9.656,64 | 8.824,21 | 10.720,25 | 8.059,11 | 4.913,79 | 4.042,68 | 4.365,79 | 4.410,17 | 4.736,13 | 8.381,33 | 8.378,56 | 12.214,46 |
| IR PAGO COM | 9.656,64 | 8.824,21 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

| DARF | | | | | | | | | | | | |
|----------------|------|------|-----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|-----------|
| IR COMPENSADO* | 0,00 | 0,00 | 10.720,25 | 8.059,11 | 4.913,79 | 4.042,68 | 4.365,79 | 4.410,17 | 4.736,13 | 8.381,33 | 8.378,56 | 12.214,46 |

a) O contribuinte declarou nas DCTF do ano-calendário de 2001 a compensação das estimativa mensais de IRPJ com os saldos negativos de IRPJ apurados em 31/12/1999 e 31/12/2000, porém não apurou qualquer valor a título de saldo negativo nas DIPJ/2000 e DIPJ/2001.

33. Conforme verificado a partir das tabelas anteriormente apresentadas, embora a empresa tenha informado na DIPJ/2002 IRRF no montante de R\$ 14.860,71, bem como informado nas DCTF do 1º ao 4º trimestres de 2001 um "IR Pago com Darf" de R\$ 18.480,85 e um "IR Compensado" no montante de R\$ 70.222,27, a mesma só informou na linha 16 da ficha 12A da DIPJ/2002 valor suficiente para anular o IR anual apurado (R\$ 19.425,80), não apurando, por conseguinte, qualquer saldo negativo de IRPJ em 31/12/2001 (saldo negativo ZERO).

34. Acerca do IRRF informado na DIPJ/2002, registre-se que referido valor é superior aos R\$ 14.769,51 encontrados nas DIRF do ano-calendário de 2001 que tem a interessada como beneficiária de rendimentos sujeitos à retenção de IR (fl. 186), valor este que será utilizado no cálculo do hipotético saldo negativo de IRPJ de 31/12/2001, haja vista que, após ser intimada a apresentar os comprovantes de rendimentos relativos ao ano-calendário de 2001 (fl. 290), a empresa alegou que não mais possui referidos documentos (fl. 294).

35. Relembre-se novamente que a retificação da DIPJ/2002 não é mais possível de ser efetuada, haja vista que, em face do decurso do prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN não existe mais a possibilidade de a empresa apresentar DIPJ retificadora para o referido exercício.

36. Conforme já mencionado, os débitos de estimativa mensal de IRPJ de março a dezembro de 2001, declarados na DCTF do 1º ao 4º Trimestre de 2001, foram "compensados" com os saldos negativos de IRPJ apurados em 31/12/1999 e 31/12/2000, conforme tabela apresentada a seguir (fls. 174 a 185):

| PA Estimativa de IRPJ | Estimativa na DCTF (R\$) | Forma de Extinção da Estimativa (Informada na DCTF) | Processo/DCOMP |
|-----------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------|----------------------------|
| 01/2001 | 9.656,64 | Pagamento com Darf | - |
| 02/2001 | 8.824,21 | Pagamento com Darf | - |
| 03/2001 | 10.720,25 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/1999 | (compensação sem processo) |
| 04/2001 | 8.059,11 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 05/2001 | 4.913,79 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 06/2001 | 4.042,68 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 07/2001 | 4.365,79 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 08/2001 | 4.410,17 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 09/2001 | 4.736,13 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 10/2001 | 8.381,33 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 11/2001 | 8.378,56 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 12/2001 | 12.214,46 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |

37. Ocorre que, conforme já relatado:

a) a empresa não apurou qualquer valor a título de saldo negativo de IRPJ em suas DIPJ/2000 e DIPJ/2001;

b) a empresa pagou ou sofreu retenção de IR ao longo do ano-calendário de 1999 em valor que, ainda que porventura houvesse sido lançado na DIPJ/2000, poderiam gerar um saldo negativo de IRPJ que seria suficiente tão-somente para compensar débitos de IRPJ de 2000 no valor total de R\$ 9.412,04; e

c) ainda que as compensações espontâneas de estimativas de IRPJ do ano-calendário de 2000, no valor total de R\$ 9.412,04, fossem validadas, o saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2000 não poderia ser superior a R\$ 11.873,87,

que corresponde a tudo que a empresa pagou ou sofreu de retenção de IR ao longo do ano-calendário de 2000, acrescido das validações de compensações com o hipotético saldo negativo de IRPJ de 31/12/1999 e deduzido do IRPJ a pagar apurado pela empresa em 31/12/2000 (DIPJ/2001).

38. Por tudo isso, ainda que a DRJ/JFA decida permitir as retificações das DIPJ/1999, DIPJ/2000 e DIPJ/2001 a fim de que a interessada apure saldos negativos de IRPJ em cada uma dessas declarações, o saldo negativo de IRPJ em 31/12/2001 não poderá ser superior a R\$ 26.436,97, que corresponde a tudo que a empresa pagou ou sofreu de retenção de IR ao longo do ano-calendário de 2001, acrescido das compensações de estimativas mensais de IRPJ validadas com os hipotéticos saldos negativos de IRPJ dos anos-calendário de 1999 e 2000, deduzido do IRPJ a pagar apurado pela empresa em 31/12/2001 (DIPJ/2002), conforme demonstrado na tabela a seguir:

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| IR ANUAL APURADO NA DIPJ/2002 (R\$) (A) | 19.425,80 |
| IRRF EM 2001 (R\$) (B) | 14.769,51 |
| IR PAGO POR ESTIMATIVA (R\$) (C) | 18.480,85 |
| TOTAL DE ESTIMATIVA QUE PODERIA TER SIDO COMPENSADA CASO HOUVESSE APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ EM 31/12/1999 E 31/12/2000 (R\$) (D) | 12.612,41 |
| HIPOTÉTICO SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ/2002 (R\$) (A-B-C-D) | -26.436,97 |

39. Tal valor, ainda assim, seria significativamente inferior ao total dos débitos de estimativa mensal de IRPJ "compensados" pela interessada com o "saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2001", os quais são relacionados na tabela abaixo:

| Tributo | PA | Declaração | Valor |
|----------------|-----------|-------------------|--------------|
| IRPJ | 01/2002 | DCTF/1ºTRIM/2002 | 16.536,77 |
| IRPJ | 02/2002 | DCTF/1ºTRIM/2002 | 8.542,60 |
| IRPJ | 03/2002 | DCTF/1ºTRIM/2002 | 7.312,68 |
| IRPJ | 04/2002 | DCTF/2ºTRIM/2002 | 4.140,59 |
| IRPJ | 05/2002 | DCTF/2ºTRIM/2002 | 2.904,89 |
| IRPJ | 06/2002 | DCTF/2ºTRIM/2002 | 2.164,73 |
| IRPJ | 07/2002 | DCTF/3ºTRIM/2002 | 3.346,10 |
| IRPJ | 08/2002 | DCTF/3ºTRIM/2002 | 449,27 |
| IRPJ | 09/2002 | DCTF/3ºTRIM/2002 | 4.911,81 |
| JRPJ | 10/2002 | DCTF/4ºTRIM/2002 | 4.864,56 |
| IRPJ | 11/2002 | DCTF/4ºTRIM/2002 | 4.062,88 |
| IRPJ | 12/2002 | DCTF/4ºTRIM/2002 | 7.179,34 |

40. Simulação de cálculo efetuada por esta DRF/UBE, mediante utilização do aplicativo Neo-Sapo (fls. 188 a 190), indica que esse hipotético saldo negativo de IRPJ que poderia ter sido apurado em 31/12/2001 (R\$ 26.436,97) seria suficiente apenas para compensar os débitos de estimativa mensal de IRPJ dos PA 01/2002 (R\$ 16.536,77) e 02/2002 (R\$ 8.542,60) e parte do PA 03/2002 (R\$ 2.183,76), apurados e declarados na DIPJ/2003 e na DCTF do 1º trimestre de 2002 (fls. 191 a 211).

41. Relembre-se, todavia, que o Acórdão da 2ª Turma da DRJ/JFA nº 09-21.519 considerou improcedente a manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório nº 468-DRF/UBE, de 30 de abril de 2008, e manteve a não-validação de todas as compensações "sem processo" das estimativas mensais de IRPJ do ano-calendário de 2002 como o "saldo negativo" de IRPJ de 31/12/2001.

Ano-calendário de 2002

42. O saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 também foi objeto do DD DRF/UBE nº 468, de, 2008, proferido no Processo nº 10675.001388/2003-38 e cujo conteúdo da manifestação de inconformidade apresentada pela interessada é objeto da diligência determinada pela DRJ/JFA (fls. 91 a 96).

43. A autoridade fiscal que proferiu o DD DRF/UBE nº 468, de 2008, verificou que a DIPJ/2003 da interessada apresentava um saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 100.093,01, o qual tinha origem "no excesso de IRRF e de pagamentos de estimativa mensal de IRPJ em relação ao IRPJ apurado no encerramento do ano-calendário de 2002".

44. Corretamente, referida autoridade fiscal decidiu não-validar as compensações espontâneas das estimativas mensais de IRPJ dos PA 01 a 09/2002 e não-homologar as compensações declaradas (DCOMP) para os PA 10 a 12/2002, haja vista que, conforme já mencionado, referidas compensações foram efetuadas com saldo negativo de IRPJ de 31/12/2001 não apurado/demonstrado na DIPJ/2002 (o saldo negativo apurado na DIPJ/2002 é ZERO!).

45. Relembre-se, mais uma vez, que o art. 62 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece que o sujeito passivo pode requerer, após a entrega da DIPJ, a restituição do saldo negativo de IRPJ. Tal exigência decorre do fato de que é na DIPJ que o contribuinte apura e declara à RFB o saldo negativo de IRPJ, o que é passível de restituição e, por força do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, também passível de compensação com débitos relativos aos tributos administrados pela RFB.

46. Assim, é improcedente a afirmação da interessada (fl. 106) de que "No auto de infração não qualquer demonstração clara quanto ao motivo da inexistência de saldo negativo de IRPJ ao ano-calendário de 2001, alegando singelamente que 'não existe saldo negativo de IRPJ'" (SIC)

47. Os valores apurados pela interessada em sua DIPJ/2003 a título de estimativas mensais de IRPJ ao longo do ano calendário de 2002 e a título de saldo negativo de IRPJ no encerramento do referido ano-calendário são apresentados nas tabelas a seguir (fls. 191 a 197):

| PA/2002 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|-----------------------------|-----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| IR APURADO NA DIPJ/2003 (A) | 19.025,52 | 9.840,00 | 8.425,13 | 4.823,32 | 3.422,95 | 2.586,75 | 3.932,40 | 5.264,40 | 5.688,20 | 5.675,73 | 4.808,65 | 8.326,66 |
| IRRF NA DIPJ/2003 (B) | 2.488,76 | 1.297,39 | 1.112,45 | 682,72 | 518,06 | 422,01 | 586,30 | 770,13 | 776,40 | 811,17 | 745,77 | 1.147,32 |
| IR A PAGAR (A-B) | 16.536,76 | 8.542,61 | 7.312,68 | 4.140,60 | 2.904,89 | 2.164,74 | »346,10 | 4.494,27 | 4.911,80 | 4.864,56 | 4.062,88 | 7.179,34 |

| | |
|---------------------------------------------|-------------|
| IR ANUAL APURADO NA DIPJ/2003 (A) | 16.640,00 |
| IRRF - AJUSTE ANUAL (B) | 11.358,48 |
| IR PAGO POR ESTIMATIVA (C) | 105.374,53 |
| SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ/2003 (A-B-C) | -100.093,01 |

48. A partir dos dados constantes da tabela anteriormente apresentada, verifica-se desde logo erro cometido pela interessada no preenchimento de sua DIPJ/2003, haja vista que a mesma declara ter pago R\$ 105.374,53 a título de estimativa mensal de IRPJ (pagamentos com Darf + compensação de IRRF + compensação com saldo negativo de IRPJ), porém o somatório do imposto de renda apurado por estimativa ao longo de todos os meses do ano-calendário de 2002 perfaz R\$ 81.819,71.

49. Os valores declarados a título de estimativas mensais de IRPJ nas DCTF da interessada do 1º ao 4º trimestres do ano-calendário de 2002, bem como a forma de extinção de referidas estimativas, são apresentados nas tabelas a seguir (fls. 198 a 211):

| PA/2002 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|----------------------|-----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| IRPJ A PAGAR EM DCTF | 16.536,77 | 8.542,60 | 7.312,68 | 4.140,59 | 2.904,89 | 2.164,73 | 3.346,10 | 4.494,27 | 4.911,81 | 4.864,56 | 4.062,88 | 7.179,34 |
| IR PAGO C/ DARF | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| IR COMPENSADO | 16.536,77 | 8.542,60 | 7.312,68 | 4.140,59 | 2.904,89 | 2.164,73 | 3.346,10 | 4.494,27 | 4.911,81 | 4.864,56 | 4.062,88 | 7.179,34 |

a) O contribuinte declarou nas DCTF do ano-calendário de 2002 a compensação das estimativas mensais de IRPJ com o saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2001, porém não apurou qualquer valor a título de saldo negativo na DIPJ/2002 (ano-calendário 2001).

| PA Estimativa de IRPJ | Estimativa na DCTF (RS) | Forma de Extinção | Processo/DCOMP | Situação |
|-----------------------|-------------------------|---------------------------------------------|----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 01/2002 | 16.536,77 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 02/2002 | 8.542,60 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF. |
| 03/2002 | 7.312,68 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 04/2002 | 4.140,59 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência, de -SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 05/2002 | 2.904,89 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 06/2002 | 2.164,73 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 07/2002 | 3.346,10 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 08/2002 | 4.494,27 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 09/2002 | 4.911,81 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 10/2002 | 4.864,56 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | 03205.69256.120407.1702-6933 (retificadora aceita) | Compensação não homologada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 11/2002 | 4.062,88 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | 14185.22460.181104.1702-6610 (retificadora aceita) | Compensação não homologada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 12/2002 | 7.179,34 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | 06017.56578.181104.1302-6848 | Compensação não homologada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |

50. Conforme bem lembrado pela autoridade fiscal que proferiu o DD DRF/UBE nº 468, de 2008 (fl. 92), "durante o processamento eletrônico da DCOMP nº 42432.09998.181104.1.3.02-0887, na qual foi utilizado saldo negativo IRPJ da DIPJ/2002, o contribuinte foi intimado em 12/03/2007 a retificar a DIPJ ou DCOMP tendo em vista a identificação do saldo negativo IRPJ na DIPJ/2002 como zero". Como resultado dessa intimação, "houve a retificação da DCOMP através de retificadora nº 03205.69256.120407.1.7.02-6933, a qual pode ser aceita, entretanto não houve qualquer retificação da DIPJ/2002 que justificasse o pleito de saldo negativo para o ano-calendário/2001".

51. Assim, mesmo tendo sido dada a oportunidade de a empresa retificar sua DIPJ/2002 a fim de apurar saldo negativo de IRPJ em 31/12/2001, a mesma não o fez!

52. A interessada incorre em equívoco em sua manifestação de inconformidade apresentada no Processo nº 10675.001388/2003-38 (fls. 107) quando afirma que "*o contribuinte atendeu a solicitação retificando a DCOMP, que é o documento comprobatório da existência do saldo de IRPJ a ser compensado*", bem como que "*havendo a solicitação para retificar um documento ou outro, havendo a retificação de um deles, automaticamente cumpre-se a solicitação, dando-se por atendida a fiscalização*".

53. Esclareça-se à interessada que a Declaração de Compensação (DCOMP) é, conforme previsão ao art. 74, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c o art. 34, § 1º, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, o documento mediante o qual o contribuinte efetua a compensação de crédito próprio para com a Fazenda Nacional, relativo aos tributos administrados pela RFB (crédito previamente apurado pelo contribuinte e com presunção relativa de liquidez e certeza), com débitos próprios relativos aos tributos administrados por referido órgão fazendário.

54. Em síntese: DCOMP compensa débito; DCOMP não apura saldo negativo de IRPJ.

55. Como o contribuinte não apurou qualquer saldo negativo de IRPJ em sua DIPJ/2002 (que, conforme já exaustivamente esclarecido, é o único documento mediante o qual a empresa apura e declara à RFB o saldo negativo de IRPJ de 31/12/2001), a mencionada intimação, decorrente do processamento eletrônico da DCOMP nº 42432.09998.181104.1.3.02-0887, poderia ter sido atendida pela interessada ou com a retificação da DIPJ/2002 a fim de apurar saldo negativo de IRPJ em 31/12/2001 ou com a retificação dessa DCOMP a fim de indicar outra origem do crédito utilizado na referida compensação (por exemplo, indicação de saldo negativo de IRPJ de outro ano-calendário).

56. Também é inválido o argumento de que a autoridade fiscal que proferiu o DD nº 468, de 2008, ao afirmar que determinada DCOMP Retificadora poderia ser aceita, teria dado causa, à "conclusão lógica, óbvia e inequívoca que o crédito foi homologado" (SIC) (fl. 107).

57. Esclareça-se à interessada que o contribuinte transmite à RFB a DCOMP (original ou retificadora), a qual, se não houver nenhum erro de preenchimento detectável, passa pelos filtros de transmissão e recepção e chega aos bancos de dados da RFB. No caso das DCOMP Retificadoras, estas ainda estão sujeitas a requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 900, de 2008 (por exemplo, não podem incluir novo débito ou aumentar o valor do débito compensado, não podem ter por objeto débito que já foi objeto de compensação não-homologada etc), os quais, se atendidos, possibilitam a aceitação da DCOMP pela RFB. A partir disso, a RFB tem o prazo de 5 anos, contado da data da transmissão da DCOMP (original ou retificadora), para reconhecer o direito creditório e homologar a compensação, conforme disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

58. Com relação ao saldo negativo de IRPJ que poderia ter sido apurado pela empresa em sua DIPJ/2003, relembre-se que o saldo negativo de IRPJ que, em tese (já que outros impedimentos, além da extemporaneidade da retificação, poderiam impedir a apuração do referido saldo), poderia ter sido apurado na DIPJ/2002 (R\$ 26.436,97) seria suficiente apenas para compensar os débitos de estimativa de IRPJ dos PA 01/2002 (R\$ 16.536,77) e 02/2002 (R\$ 8.542,50) e parte do PA 03/2002 (R\$ 2.183,76), apurados e declaradas na DIPJ/2003 e na DCTF do 1º trimestre de 2002, perfazendo um montante total compensado a título de estimativa mensal de IRPJ do ano-calendário de 2002 de R\$ 27.263,13

59. O total de IRRF apurado a partir das DIRF do ano-calendário de 2002 que tem a interessada como beneficiária de rendimentos sujeitos à retenção do IR perfaz R\$ 10.951,66 (fl. 212), valor um pouco inferior aos R\$ 11.358,48 informados na DIPJ/2003 e que será utilizado no cálculo do hipotético saldo negativo de DIPJ de 31/12/2002, haja vista que, após ser intimada a apresentar os comprovantes de rendimentos relativos ao ano-calendário de 2002 (fl. 290), a empresa alegou que não possui mais referidos documentos (fl. 294)

60. Assim, ainda que a DRJ/JFA permitisse as retificações das DIPJ/2000, DIPJ/2001 e DIPJ/2002 da interessada a fim de que fossem apurados saldos negativos de IRPJ para cada um dos correspondentes anos-calendário, o saldo negativo de DIPJ apurado em 31/12/2002 não poderia ser superior a R\$ 21.574,79, que corresponde a tudo que a empresa sofreu de retenção de IR ao longo do ano-calendário de 2002, acrescido das compensações de estimativas mensais de IRPJ validadas com o hipotético saldo negativo de IRPJ de 31/12/2001, deduzido do IRPJ

a pagar apurado pela empresa em 31/12/2002 (DIPJ/2003), conforme demonstrado na tabela a seguir:

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| IR ANUAL APURADO NA DIPJ/2003 (R\$) (A) | 16.640,00 |
| IRRF EM 2002 (R\$) (B) | 10.951,66 |
| IR PAGO POR ESTIMATIVA EM 2002 (R\$) (C) | 0,00 |
| TOTAL DE ESTIMATIVA DE 2002 QUE PODERIA TER SIDO COMPENSADA CASO HOUVESSE APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ EM 31/12/2001 (R\$) (D) | 27.263,13 |
| HIPOTÉTICO SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ/2003 (R\$) (A-B-C-D) | -21.574,79 |

61. A partir desse ponto, há uma consideração a ser feita em relação ao DD DRF/UBE nº 468, de 2008. É que, após terem sido não-validadas/não-homologadas todas as compensações das estimativas mensais de IRPJ do ano-calendário de 2002 com o saldo negativo de IRPJ de 31/12/2001, bem como não-homologadas todas as compensações mediante DCOMP das estimativas mensais de IRPJ do ano-calendário de 2003 com o saldo negativo de DIPJ de 31/12/2002, passou-se a exigir no DD nº 468, de 2008, tanto as estimativas mensais de IRPJ de 2002 quando as estimativas mensais de IRPJ de 2003.

62. Contudo, caso a DRJ/JFA entenda que eventuais pagamentos, nos dias atuais, das estimativas mensais de DIPJ do ano-calendário de 2002 poderiam ser utilizados na apuração do saldo negativo de IRPJ de 31/12/2002, a efetivação desses pagamentos pela interessada implicaria redução dos débitos de estimativa mensal de IRPJ do ano-calendário de 2003 que deveriam ser pagos pela empresa (parte das estimativas de 2003 passaria a ser extinta com o saldo negativo de IRPJ de 31/12/2002).

63. Por outro lado, permanecendo não pagas as estimativas mensais de IRPJ do ano-calendário de 2002 (ou pagas, porém não consideradas na apuração do saldo negativo de IRPJ de 31/12/2002), remanescerão exigíveis as estimativas mensais de IRPJ de 2003, indicadas no DD nº 468, de 2008.

64. Mesmo nesse último caso, há que se mencionar ainda o saldo negativo de IRPJ porventura apurado na DIPJ/2003 caso a DRJ/JFA venha a admitir a retificação das DIPJ/2000, DIPJ/2001 e DIPJ/2002 a fim de apurar saldos negativos de IRPJ em referidas declarações.

65. Por tudo isso, elaborou-se a tabela a seguir, a qual traz cálculo comparativo do "saldo negativo de IRPJ" ou "IRPJ a pagar" que poderia ser apurado em 31/12/2002 com e sem o reconhecimento de saldo negativo de IRPJ em 31/12/2001 (o reconhecimento de saldo negativo de IRPJ em 31/12/2001 dependeria da aceitação das retificações das DIPJ/2000, DIPJ/2001 e DIPJ/2002) e com ou sem aproveitamento dos pagamentos, nos dias atuais, de estimativas de 2002 na apuração de saldo negativo de IRPJ em 31/12/2002.

| A RETIFICAÇÃO DAS DIPJ/2000, 2001 e 2002 A FIM DE APURAR SALDO NEGATIVO EM 31/12/2001 PODE SER ADMITIDA? | NÃO | NÃO | SIM | SIM |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| OS PAGAMENTOS DE ESTIMATIVA DE 2002, EFETUADOS EM CUMPRIMENTO AO DD 468/2008, PODEM SER UTILIZADOS NA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE 31/12/2002? | NÃO | SIM | NÃO | SIM |
| IR ANUAL APURADO NA DIPJ/2003 (R\$) (A) | 16.640,00 | 16.640,00 | 16.640,00 | 16.640,00 |
| TOTAL DO IRRF EM 2002, APURADO EM DIRF (R\$) (B) | 10.951,66 | 10.951,66 | 10.951,66 | 10.951,66 |
| IR PAGO POR ESTIMATIVA (R\$) (C) | 0,00 | 70.461,22 | 0,00 | 43.198,09 |
| TOTAL DAS ESTIMATIVAS DE 2002 EXTINTAS POR COMPENSAÇÃO (R\$) (D) | 0,00 | 0,00 | 27.263,13 | 27.263,13 |
| HIPOTÉTICO IRPJ A PAGAR/ SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ/2003 (R\$) (A-B-C-D) | 5.688,34 | -64.772,38 | -21.574,79 | -64.772,88 |

66. Para cada uma dessas hipóteses de IRPJ a pagar/saldo negativo de IRPJ apurados na DIPJ/2003, tem-se, conforme simulação de cálculo efetuada com o auxílio do aplicativo Neo-Sapo (fls. 217 a 223), débitos de estimativa mensal de IRPJ que teriam que ser exigidos da interessada em cumprimento ao DD nº 468, de 2008, conforme demonstrado nas tabelas a seguir:

I - Com apuração de saldo negativo de IRPJ em 31/12/2002 no valor de R\$ 64.772,88, devem ser exigidos os seguintes débitos:

| Tributo | PA | Valor (R\$) |
|---------|---------|-------------|
| IRPJ | 09/2003 | 4.921,22 |
| IRPJ | 10/2003 | 9.275,64 |
| IRPJ | 11/2003 | 9.834,00 |
| IRPJ | 12/2003 | 9.049,27 |

II - Com apuração de saldo negativo de IRPJ em 31/12/2002 no valor de R\$ 21.574,79, devem ser exigidos os seguintes débitos:

| Tributo | PA | Valor (R\$) |
|---------|---------|-------------|
| IRPJ | 04/2003 | 3.391,13 |
| IRPJ | 05/2003 | 11.574,35 |
| IRPJ | 06/2003 | 13.052,11 |
| IRPJ | 07/2003 | 7.453,33 |
| IRPJ | 08/2003 | 5.099,11 |
| IRPJ | 09/2003 | 9.154,11 |
| IRPJ | 10/2003 | 9.275,64 |
| IRPJ | 11/2003 | 9.834,00 |
| IRPJ | 12/2003 | 9.049,27 |

III - Com apuração de IRPJ a pagar em 31/12/2002 no valor de R\$ 5.688,34, devem ser exigidos do sujeito passivo, conforme já estabelecido no DD DRF/UBE nº 468, de 2008, os seguintes débitos:

| Tributo | PA | Valor (R\$) |
|---------|-------------------|-------------|
| IRPJ | Ajuste Anual 2002 | 5.688,34 |
| IRPJ | 01/2003 | 7.828,91 |
| IRPJ | 02/2003 | 6.734,02 |
| IRPJ | 03/2003 | 5.240,71 |
| IRPJ | 04/2003 | 5.797,45 |
| IRPJ | 05/2003 | 11.574,35 |
| IRPJ | 06/2003 | 13.052,11 |
| IRPJ | 07/2003 | 7.453,33 |
| IRPJ | 08/2003 | 5.099,11 |
| IRPJ | 09/2003 | 9.154,11 |
| IRPJ | 10/2003 | 9.275,64 |
| IRPJ | 11/2003 | 9.834,00 |
| IRPJ | 12/2003 | 9.049,27 |

(...)

De acordo. Dê-se ciência desta Informação à Suporte Recursos Humanos e, após isso, encaminhem-se os Autos nº 10675.720268/2008-48, 10675.902040/2008-74 e 10675.902042/2008-63 à DRJ/JFA. Encaminhe-se ainda cópia da presente Informação ao CARF a fim de fornecer subsídios adicionais ao julgamento do **Processo nº 10675.001388/2003-38**. (negritei)

(término da transcrição da Informação Fiscal da DRF/UBE)

Processo nº 10675.907147/2009-90 - CSLL (e-fls. 1285 a 1307)

(início da transcrição da Informação Fiscal da DRF/UBE)

(...)

3. A fim de atender à diligência determinada pela DRJ/JFA, fez-se necessária a revisão de todas as apurações de CSLL efetuadas pela Suporte Recursos Humanos Ltda. nos anos-calendário de 1999 a 2004, bem como todas as compensações de saldos negativos de CSLL efetuadas pela interessada desde o ano-calendário de 2000, haja vista que:

a) os Processos nº 10675.907147/2009-90, 10675.902039/2008-40 e 10675.902041/2008-19 tratam de compensações efetuadas pela Suporte Recursos Humanos Ltda. com utilização de saldos negativos de CSLL apurados no encerramento dos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005;

b) as estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2005 foram parcialmente compensadas com o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2004;

c) as estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2004 foram parcialmente compensadas com o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2003;

d) as estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2003 foram parcialmente compensadas com o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2002;

e) as estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2002 foram parcialmente compensadas com o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2001;

f) as estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2001 foram parcialmente compensadas com o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2000; e

g) as estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2000 foram parcialmente compensadas com o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/1999.

Para tanto, foram utilizados os seguintes documentos:

a) Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) da interessada, referentes aos anos-calendário de 1999 a 2005;

b) Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), referentes aos anos-calendário de 1999 a 2005, nas quais a interessada consta como beneficiária de rendimentos sujeitos à retenção da CSLL;

c) extrato dos pagamentos de CSLL (código de receita 2484) efetuados pela interessada desde o ano-calendário de 1999;

d) Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) mediante as quais a interessada informou os débitos de CSLL apurados em cada um dos meses dos anos-calendário de 1999 a 2005, bem como a forma de extinção dos referidos débitos; e

e) Declarações de Compensação (DCOMP) apresentadas pela interessada à RFB e que têm como créditos os saldos negativos de CSLL dos anos-calendário de 1999 a 2005.

(...)

Ano-calendário de 2001

(...)

27. Registre-se, de início, que a autoridade fiscal que proferiu o DD DRF/UBE nº 468, de 2008, após constatar que a DIPJ/2002 da interessada, assim como já observado nas DIPJ/2000 e DIPJ/2001, não continha qualquer apuração de saldo negativo de CSLL em 31/12/2001 (saldo negativo ZERO), não validou as compensações espontâneas (sem processo) desse "saldo negativo" com débitos de estimativa mensal de CSLL do ano-calendário de 2002.

(...)

31. Retornando à análise da DIPJ/2002 da interessada, verifica-se, conforme já asseverado pela autoridade fiscal que proferiu o DD DRF/UBE nº 468, de 2008, que a empresa não apurou qualquer saldo negativo de CSLL em 31/12/2001, conforme detalhado na planilha a seguir (fls. 216 a 220):

| | |
|-------------------------------------------------------------|-------------|
| CSLL ANUAL APURADA NA DIPJ/2002 (A) | 11.655,48 |
| RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DE CSLL (B) | 0,00 |
| CSLL MENSAL PAGA POR ESTIMATIVA (C) | 11.655,48 |
| PARCELA FORMAL DE CSLL SOBRE A BASE ESTIMADA (D) | 0,00 |
| IMPOSTO PAGO NO EXT. S/ LUCROS, REND. GANHOS DE CAPITAL (E) | 0,00 |
| CSLL RETIDA P/ ÓRGÃO PÚBLICO (F) | 0,00 |
| SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ 2002 (A-B-C-D-E-F) | 0,00 |

32. Referida apuração contrasta com os valores informados na mesma DIPJ/2002 a título de "CSLL apurada" e "CSLL a pagar" para cada um dos meses do ano-calendário de 2001, bem como nas DCTF do 1º ao 4º trimestres de 2001, conforme demonstrado nas tabelas a seguir (fls. 204 a 218):

| PA/2001 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|---------------------------|----------|----------|----------|----------|----------|--------|--------|--------|----------|----------|----------|----------|
| CSLL APURADA NA DIPJ/2002 | 1.791,61 | 1.652,21 | 1.939,19 | 1.540,67 | 1.053,45 | 925,67 | 969,69 | 976,55 | 1.029,11 | 1.591,50 | 1.583,60 | 2.167,93 |
| CSLL A PAGAR | 1.791,61 | 1.652,21 | 1.939,19 | 1.540,67 | 1.053,45 | 925,67 | 969,69 | 976,55 | 1.029,11 | 1.591,50 | 1.583,60 | 2.167,93 |

| PA/2001 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|---------------------------|----------|----------|----------|----------|----------|--------|--------|--------|----------|----------|----------|----------|
| CSLL A PAGAR EM DCTF | 1.791,61 | 1.652,21 | 1.939,19 | 1.540,67 | 1.053,45 | 925,67 | 969,69 | 976,54 | 1.029,11 | 1.591,50 | 1.583,60 | 2.167,93 |
| CSLL PAGA COM DARF | 1.791,61 | 1.652,21 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 259,73 | 0,00 | 1.583,60 | 2.167,93 |
| CSLL COMPENSADA* | 0,00 | 0,00 | 1.939,19 | 1.540,67 | 1.053,45 | 925,67 | 969,69 | 976,54 | 769,38 | 1.591,50 | 0,00 | 0,00 |

a) O contribuinte declarou nas DCTF do ano-calendário de 2001 a compensação das estimativas mensais de CSLL com o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2000, porém não apurou qualquer valor a título de saldo negativo na DIPJ/2001.

33. Conforme verificado a partir das tabelas anteriormente apresentadas, embora a empresa tenha informado nas DCTF do 1º ao 4º trimestres de 2001 um total de "Pagamento com Darf de R\$ 7.455,08 e um total de "Compensação sem Darf" de R\$ 9.766,09, a mesma só informou na linha 38 da ficha 17 da DIPJ/2002 valor suficiente para anular a CSLL anual apurada (R\$ 11.655,48), não apurando, por conseguinte, qualquer saldo negativo de CSLL em 31/12/2001 (saldo negativo ZERO).

34. Relembre-se, mais uma vez, que a retificação da DIP J/2002 não é mais possível de ser efetuada, haja vista que, em face do decurso do prazo previsto no § 4º

do art. 150 do CTN, não existe mais a possibilidade de a empresa apresentar DIPJ retificadora para o referido exercício.

35. Já foi mencionado que parte dos débitos de estimativa mensal de CSLL de 2001, declarados nas DCTF do 1º ao 4º trimestres de 2001, foram "compensados" com o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2000, conforme tabela apresentada a seguir:

| PA Estimativa de CSLL | Estimativa na DCTF (R\$) | Forma de Extinção da Estimativa (Informada na DCTF) | Processo/DCOMP |
|-----------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------|-----------------------------|
| 01/2001 | 1.791,61 | Pagamento com Darf | - |
| 02/2001 | 1.652,21 | Pagamento com Darf | - |
| 03/2001 | 1.939,19 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 04/2001 | 1.540,67 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 05/2001 | 1.053,45 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo). |
| 06/2001 | 925,67 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 07/2001 | 969,69 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 08/2001 | 976,54 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 09/2001 | 259,73 | Pagamento com Darf | - |
| 09/2001 | 769,38 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 10/2001 | 1.591,50 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2000 | (compensação sem processo) |
| 11/2001 | 1.583,60 | Pagamento com Darf | - |
| 12/2001 | 2.167,93 | Pagamento com Darf | - |

36. Ocorre que, conforme já relatado:

a) a empresa não apurou qualquer valor a título de saldo negativo de CSLL em suas DIPJ/2000 e DIPJ/2001;

b) a empresa pagou CSLL ao longo do ano-calendário de 1999 em valor (R\$ 4.390,43) que, ainda que porventura houvesse sido lançado na DIPJ/2000, poderia gerar um saldo negativo de CSLL que seria suficiente apenas para compensar débitos de estimativa mensal de CSLL no valor total de R\$ 4.786,08; e

c) ainda que as compensações espontâneas de estimativas de CSLL do ano-calendário de 2000, no valor total de R\$ 4.786,08, fossem validadas, o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2000 não poderia ser superior a R\$ 3.697,16, que corresponde a tudo que a empresa pagou a título de CSLL ao longo do ano-calendário de 2000 (R\$ 3.810,93 validados pelo FISCEL), mais as compensações de estimativas de CSLL com o hipotético saldo negativo de CSLL de 31/12/1999 (R\$ 4.786,08), deduzido da CSLL a pagar apurada pela empresa em 31/12/2000 na DIPJ/2001 (R\$ 4.899,85).

37. Por tudo isso, ainda que a DRJ/JFA decidisse permitir as retificações das DIPJ/1999, DIPJ/2000 e DIPJ/2001 a fim de que a interessada apurasse saldos negativos de CSLL em referidas declarações, ainda assim a empresa iria apurar uma CSLL a pagar (e não saldo negativo de CSLL) em 31/12/2001 no valor de R\$ 307,94, que corresponde à CSLL a pagar apurada pela empresa em 31/12/2001 (R\$ 11.655,48) deduzida de tudo que a empresa pagou de CSLL ao longo do ano-calendário de 2001 (R\$ 7.455,08) e das compensações de estimativas mensais de CSLL validadas com o hipotético saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000 (R\$ 3.802,46), conforme demonstrado na tabela a seguir:

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| CSLL ANUAL APURADA NA DIPJ/2002 (R\$) (A) | 11.655,48 |
| CSLL PAGA POR ESTIMATIVA (R\$) (B) | 7.455,08 |
| TOTAL DE ESTIMATIVA DE 2001 QUE PODERIA TER SIDO COMPENSADA CASO HOUVESSE APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ EM 31/12/2000 (R\$) (C) | 3.892,46 |
| HIPOTÉTICO CSLL A PAGAR APURADA NA DIPJ/2002 (R\$) (A-B-C) | 307,94 |

38. Tal valor, portanto, deveria ser exigido juntamente com os débitos de estimativa mensal de CSLL de 2002 "compensados" pela interessada com o "saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2001", os quais são relacionados na tabela abaixo:

| Tributo | PA | Valor (R\$) |
|---------|-------------------|-------------|
| CSLL | Ajuste Anual/2001 | 307,94 |
| CSLL | 01/2002 | 2.838,45 |
| CSLL | 02/2002 | 1.598,40 |

39. Relembre-se que o Acórdão da 2ª Turma da DRJ/JFA nº 09-21.519 já considerou improcedente a manifestação de inconformidade contra o DD nº 468-DRF/UBE, de 30 de abril de 2008, e manteve a não-validação de todas as compensações "sem processo" das estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2002 como o "saldo negativo" de CSLL de 31/12/2001.

Ano-calendário de 2002

40. O saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2002 também foi objeto do DD DRF/UBE nº 468, de 2008 (fls. 139 a 144), proferido no Processo nº 10675.001388/2003-38 e cujo conteúdo da manifestação de inconformidade apresentada pela interessada é objeto da diligência determinada pela DRJ/JFA.

41. A autoridade fiscal que proferiu o DD DRF/UBE nº 468, de 2008, verificou que a DIPJ/2003 da interessada apresentava um saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 5.304,77, o qual tinha origem no excesso de estimativa de CSLL paga em relação à CSLL apurada no encerramento do ano-calendário de 2002.

42. Corretamente, referida autoridade fiscal decidiu não-validar as compensações espontâneas das estimativas mensais de CSLL dos PA 01 e 02/2002, haja vista que, conforme já mencionado referidas compensações foram efetuadas com saldo negativo de CSLL de 31/12/2001 não apurado/demonstrado na DIPJ/2002 (o saldo negativo apurado na DIPJ/2002 é ZERO!). Em razão disso, a autoridade fiscal apurou, em vez de um saldo negativo de CSLL, uma CSLL a pagar em 31/12/2002 no valor de R\$172,38 (fl. 142).

43. Relembre-se, mais um vez, que o art. 6º da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece que o sujeito passivo pode requerer, após a entrega da DIPJ, a restituição do saldo negativo de CSLL. Tal exigência decorre do fato de que é na DIPJ que o contribuinte apura e declara à RFB o saldo negativo de CSLL, o qual é passível de restituição e, por força do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, também passível de compensação com débitos relativos aos tributos administrados pela RFB.

44. Os valores apurados pela interessada em sua DIPJ/2003 a título de estimativas mensais de CSLL ao longo do ano calendário de 2002 e a título de saldo negativo de CSLL no encerramento do referido ano-calendário são apresentados nas tabelas a seguir (fls. 239 a 243):

| PA/2002 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|---------------------------|----------|----------|----------|--------|--------|--------|--------|--------|----------|----------|--------|----------|
| CSLL APURADA NA DIPJ/2003 | 2.838,45 | 1.598,40 | 1.407,39 | 921,15 | 732,10 | 582,02 | 800,87 | 980,69 | 1.037,91 | 1.036,22 | 919,17 | 1.394,10 |
| CSLL A PAGAR | 2.838,45 | 1.598,40 | 1.407,39 | 921,15 | 732,10 | 582,02 | 800,87 | 980,69 | 1.037,91 | 1.036,22 | 919,17 | 1.394,10 |

| | |
|-------------------------------------------------------------|------------------|
| CSLL ANUAL APURADA NA DIPJ/2003 (A) | 9.984,00 |
| RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DE CSLL (B) | 0,00 |
| CSLL MENSAL PAGA POR ESTIMATIVA (C) | 15.288,77 |
| PARCELA FORMAL DE CSLL SOBRE A BASE ESTIMADA (D) | 0,00 |
| IMPOSTO PAGO NO EXT. S/ LUCROS, REND. GANHOS DE CAPITAL (E) | 0,00 |
| CSLL RETIDA P/ ÓRGÃO PÚBLICO (F) | 0,00 |
| SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ 2003 (A-B-C-D-E-F) | -5.304,77 |

45. Os valores declarados a título de estimativas mensais de CSLL nas DCTF da interessada do 1º ao 4º trimestres do ano-calendário de 2002, bem como a forma de extinção de referidas estimativas, são apresentados nas tabelas a seguir (fls. 227 a 238).

| PA/2002 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|----------------------|----------|----------|----------|--------|--------|--------|--------|--------|----------|----------|--------|----------|
| CSLL A PAGAR EM DCTF | 2.838,45 | 1.598,40 | 1.407,39 | 921,15 | 732,10 | 582,02 | 800,87 | 980,69 | 1.037,91 | 1.036,22 | 919,17 | 1.394,10 |
| CSLL PAGA C/ DARF | 0,00 | 0,00 | 1.407,39 | 921,15 | 732,10 | 582,02 | 800,87 | 980,69 | 1.037,91 | 1.036,22 | 919,17 | 1.394,10 |
| CSLL COMPENSADA* | 2.838,45 | 1.598,40 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

a) O contribuinte declarou nas DCTF do ano-calendário de 2002 a compensação das estimativas mensais de CSLL com o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2001, porém não apurou qualquer valor a título de saldo negativo na DIPJ/2002 (ano-calendário 2001).

| PA Estimativa de CSLL | Estimativa na DCTF (R\$) | Forma de Extinção | Situação |
|-----------------------|--------------------------|----------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 01/2002 | 2.838,45 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 (compensação s/processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de CSLL apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 02/2002 | 1.598,40 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 (compensação s/processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de CSLL apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 03/2002 | 1.407,39 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCCEL |
| 04/2002 | 921,15 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCCEL |
| 05/2002 | 732,10 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCCEL |
| 06/2002 | 582,02 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCCEL |
| 07/2002 | 800,87 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCCEL |
| 08/2002 | 980,69 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCCEL |
| 09/2002 | 1.037,91 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCCEL |
| 10/2002 | 1.036,22 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCCEL |
| 11/2002 | 919,17 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCCEL |
| 12/2002 | 1.394,10 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCCEL |

46. Como o contribuinte não apurou qualquer saldo negativo de CSLL em sua DIPJ/2002 (que, conforme já exaustivamente esclarecido, é o único documento mediante o qual a empresa apura e declara à RFB o saldo negativo de CSLL de 31/12/2001), restou à autoridade fiscal que proferiu o DD DRF/UBE nº 468, de 2008, não homologar as compensações das estimativas mensais de CSLL dos PA 01/2002 (R\$ 2.838,45) e 02/2002 (R\$ 1.598,40) e exigi-las com os respectivos acréscimos legais.

47. Conforme já demonstrado, mesmo que a interessada pudesse retificar suas DJPJ/2000, DIPJ/2001 e DIPJ/2002 a fim de nelas informar os pagamentos/compensações de CSLL anteriormente mencionados, ainda assim haveria apuração de CSLL a pagar em 31/12/2001 (e não saldo negativo de CSLL) e, por conseguinte, não haveria como serem validadas as compensações do "saldo negativo de CSLL de 31/12/2001" com as estimativas de CSLL do ano-calendário de 2002.

48. Assim, ainda que a DRJ/JFA permitisse as retificações das DIPJ/2000, DIPJ/2001, DIPJ/2002 e DIPJ/2003 da interessada a fim de que fossem nelas informados os pagamentos/compensações de CSLL anteriormente mencionados, ainda assim seria apurada uma CSLL a pagar em 31/12/2002 (e não um saldo negativo de CSLL) no valor de R\$ 172,38, conforme demonstrado na tabela a seguir:

| | |
|-------------------------------------------------------------------|----------|
| CSLL ANUAL APURADA NA DIPJ/2003 (R\$) (A) | 9.984,00 |
| CSLL PAGA POR ESTIMATIVA EM 2002 (R\$) (B) | 9.811,62 |
| HIPOTÉTICA CSLL A PAGAR APURADA NA DIPJ/2003 (R\$) (A-B-C) | 172,38 |

49. A partir desse ponto, há uma consideração a ser feita em relação ao DD DRF/UBE nº 468, de 2008. É que, após terem sido não-validadas as compensações das estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2002 com o saldo negativo de CSLL de 31/12/2001, bem como não-homologadas todas as compensações mediante DCOMP das estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2003 com o saldo negativo de CSLL de 31/12/2002, passou-se a exigir no DD nº 468/2008 tanto as estimativas mensais de CSLL de 2002 quando as estimativas mensais de CSLL de 2003.

50. Contudo, caso a DRJ/JFA entenda que eventuais pagamentos, nos dias atuais, das estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2002 poderiam ser utilizados na apuração do saldo negativo de CSLL de 31/12/2002, a efetivação desses pagamentos pela interessada implicaria redução dos débitos de estimativa mensal de CSLL do ano-calendário de 2003 que deveriam ser exigidos da empresa (parte das estimativas de 2003 passaria a ser extinta com o saldo negativo de CSLL de 31/12/2002).

51. Por outro lado, permanecendo não pagas as estimativas mensais de CSLL do ano calendário de 2002 (ou pagas, porém não consideradas na apuração do saldo negativo de CSLL de 31/12/2002), remanescerão exigíveis as estimativas mensais de CSLL de 2003 extintas por compensação.

52. Por tudo isso, elaborou-se a tabela a seguir, a qual traz cálculo comparativo do "saldo negativo de CSLL" ou "CSLL a pagar" que poderia ser apurado em 31/12/2002 com ou sem o aproveitamento dos pagamentos, nos dias atuais, de estimativas de 2002 na apuração de saldo negativo de CSLL em 31/12/2002:

| OS PAGAMENTOS DE ESTIMATIVAS DE 2002, EFETUADOS EM CUMPRIMENTO AO DD 468/2008 PODEM SER UTILIZADOS NA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE 31/12/2002? | NÃO | SIM |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|-----------|
| CSLL ANUAL APURADA NA DIPJ/2003 (R\$) (A) | 9.984,00 | 9.984,00 |
| CSLL PAGA POR ESTIMATIVA (R\$) (B) | 9.811,62 | 14.248,47 |
| HIPOTÉTICA CSLL A PAGAR/SALDO NEGATIVO DE CSLL APURADO NA DIPJ/2003 (R\$) (A-B) | 172,38 | -4.264,47 |

53. Para essas hipóteses de CSLL a pagar/saldo negativo de CSLL apurados na DIPJ/2003, tem-se, conforme simulação de cálculo efetuada com o auxílio do aplicativo Neo-Sapo (fls. 272 a 274), débitos de CSLL que teriam que ser exigidos da interessada em cumprimento ao DD nº 468, de 2008, conforme demonstrado nas tabelas a seguir:

I - Com apuração de saldo negativo de CSLL em 31/12/2002 no valor de R\$ 4.264,47 devem ser exigidos os seguintes débitos:

| Tributo | PA | Valor (R\$) |
|---------|---------|-------------|
| CSLL | 04/2003 | 718,73 |
| CSLL | 05/2003 | 195,57 |

II - Com apuração de CSLL a pagar em 31/12/2002 no valor de R\$ 172,38, devem ser exigidos do sujeito passivo, conforme já estabelecido no DD DRF/UBE nº 468, de 2008, os seguintes débitos:

| Tributo | PA | Valor (R\$) |
|----------------|-------------------|--------------------|
| CSLL | Ajuste Anual 2002 | 172,38 |
| CSLL | 01/2003 | 1.495,87 |
| CSLL | 02/2003 | 1.313,15 |
| CSLL | 03/2003 | 1.095,76 |
| CSLL | 04/2003 | 1.204,42 |
| CSLL | 05/2003 | 195,57 |

(término da transcrição da Informação Fiscal da DRF/UBE)

Cientificada da Informação Fiscal do IRPJ e da CSLL, a recorrente apresentou manifestação (e-fls. 1337 a 1351) em que alegou que a fiscalização não poderia retroagir aos anos-calendário anteriores a 2002 para verificar o saldo negativo do IRPJ e da CSLL, eis que já alcançados pela decadência. No mais, repetiu os argumentos já trazidos no recurso voluntário.

Após isso, o processo foi remetido a este CARF, cabendo a mim sua relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Como tratado acima, esta turma do CARF, em outra composição, reconheceu a possibilidade de se aceitar o saldo negativo de IRPJ e de CSLL, mesmo que não estivessem contidos nas fichas 12-A (IRPJ) e 17 (CSLL) da DIPJ, que representam o cálculo dos tributos aqui discutidos. No caso concreto, verificou-se que a empresa informou a totalidade dos valores do IRPJ e CSLL pagos nas fichas de cálculo mensal por estimativa, ficha 11 (IRPJ) e ficha 16 (CSLL), mas não os transportou para a ficha 12-A (IRPJ) e 17 (CSLL). Entretanto, como ainda havia fatos que não estavam postos de forma aclarada no processo, propôs a turma julgadora a diligência já destacada no relatório deste Acórdão.

Em seguimento à diligência proposta por esta turma, a delegacia de origem desenvolveu minucioso trabalho sobre a apuração do IRPJ e da CSLL desde o ano-calendário de 1999 até o ano-calendário de 2005, a partir do qual elaborou Informação Fiscal em que apresenta mais de uma conclusão para cada tributo. Isto porque a conclusão sobre a homologação (parcial ou total) ou não dos créditos (de IRPJ e de CSLL) aqui solicitados dependerá das premissas que este julgador abraça.

Assim, faço algumas ponderações acerca das premissas que adotei, sendo que, posteriormente, reproduzirei aqui as conclusões a que cheguei a partir da Informação Fiscal preparada pela DRF de Uberlândia:

1) O saldo negativo de 2001 não pode ser avaliado por si só, pois, como visto, ele também decorre de utilização de saldos negativos de períodos anteriores. Desta forma, **não entendo que a remissão aos períodos anteriores ao ano de 2002 pode ser alegada pela recorrente para fins de contagem do prazo decadencial**, pois tal retroação é essencial para a constatação da existência do saldo negativo de 2002.

A decadência (ou homologação tácita) só pode ser contada a partir da data da ocorrência do fato gerador, ou seja, do fato que alterou a apuração do tributo em análise. Na compensação, por exemplo, a homologação tácita só se opera no prazo contado após a protocolização do pedido. Sendo assim, se analisada dentro do referido marco temporal, a fiscalização pode (e deve) solicitar documentos e elementos que influenciaram na apuração do suposto crédito, mesmo que tais documentos e elementos se refiram a períodos anteriores à solicitação do crédito.

2) **A impossibilidade de se retificar a DIPJ de 2002 e de 2003, respectivamente dos anos-calendário 2001 e 2002, bem como as DIPJs de períodos anteriores, que, por suas vezes, afetam os anos-calendário de 2001 e 2002, não obsta o reconhecimento de eventuais saldos negativos.**

No caso concreto, o que se percebe é que houve um erro de transposição dos valores do pagamento de estimativas que pôde ser provado por outros meios. Desta forma, tenho que concordar com a decisão da turma ordinária quando da proposta da diligência, ao entender que tal medida equivocada, por si só, não pode obstar o direito creditório, máxime quando o valor do saldo negativo constou da ficha relativa aos recolhimentos por estimativas.

3) **A compensação de estimativas com saldo negativo de períodos anteriores pode ser efetuada:**

Quanto a esta premissa, observo que verifiquei em alguns votos neste Conselho em que a turma concluiu pela impossibilidade de deferir, de plano, créditos tributários de saldo negativo originado a partir de estimativas quitadas por meio de compensação.

Em voto constante no processo nº 10882.903769/2012-07, que gerou a Resolução 1302-000.378, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Seção de Julgamento, a relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa efetuou análise percuciente sobre situação similar à aqui analisada e destacou que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, já havia se pronunciado acerca da falta de certeza e liquidez da exigibilidade das antecipações devidas a título de estimativas mensais, fato a comprometer a cobrança e a inscrição em Dívida Ativa de tais débitos, impossibilitando a compensação de recolhimentos de estimativas decorrentes de saldos negativos de períodos anteriores. No citado

voto, a turma decidiu por baixar o processo em diligência para aguardar o julgamento do processo que originou o pedido de crédito compensado naquele processo em análise.

Não obstante o brilhante voto da Conselheira, entendo que a situação aqui discutida merece ser analisada sob outro olhar:

É que, após o encerramento do período de apuração, as estimativas se convertem nos próprios tributos que foram quitados mediante antecipação, qual seja, IRPJ e CSLL. Veja-se na redação dos art. 2º c/c 6º da Lei 9.430/1996, vigentes na época dos fatos, que o imposto a pagar apurado no final do período de apuração é calculado abatendo-se, dentre outras rubricas, os valores pagos por estimativa:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (negritei)

(...)

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.”

Por sua vez, o § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei 10.637/2002 (conversão da MP nº 66/2002), dispõe sobre o tratamento a ser dado às declarações de compensação:

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

A MP nº 135/2003, convertida posteriormente na Lei nº 10.833/2003, atribuiu à declaração de compensação a natureza de instrumento de confissão de dívida, conforme § 6º do art. 74 da Lei n. 9.430/1996, veja-se:

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Quanto aos períodos anteriores à vigência da MP nº 135/2003, a confissão de dívida se dava por meio da DCTF. No mesmo sentido se pronunciou a Procuradoria da Fazenda no Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, que, apesar de concluir pela impossibilidade de se aceitar a compensação das estimativas, já verificamos que tal conclusão não se aplica ao caso aqui analisado:

26. Atente-se para a ressalva: se o pleito de compensação foi anterior à Medida Provisória nº 135 (30.10.2003), a DCOMP não se prestou à constituição do crédito tributário, o que decorre da declaração de débitos e créditos tributários federais – DCTF.

27. Portanto, relativamente à compensação declarada mas não homologada, o crédito tributário poderá ser cobrado com base na DCOMP, salvo se o pleito foi feito no período no qual este documento não apresentava a natureza de confissão de dívida, hipótese em que sua constituição se dá pela DCTF (ou, se inexistente, pelo Fisco)¹.

¹ Quanto à compensação tida por não declarada, o crédito tributário respectivo ou foi objeto de DCTF ou deverá ser constituído de ofício pelo Fisco, pois a DCOMP não se presta à sua constituição.

Da leitura dos dispositivos legais supra, infere-se que, independentemente de homologação da compensação declarada à Receita Federal, a cobrança no processo de origem dos créditos compensados será necessariamente efetuada.

E foi esta a interpretação dada pela Receita Federal e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, respectivamente, por meio da Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006 e do Parecer/PGFN/CAT nº 88/2014, cujas ementas transcrevo abaixo:

Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006:

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014:

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança.

No referido Parecer, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional traça arrazoado de que as estimativas convertem-se no próprio tributo que se quer antecipar. Desta feita, revela a PGFN que a compensação das estimativas podem ser consideradas no cálculo do saldo negativo do IRPJ e da CSLL, uma vez que a sua não homologação definitiva torna o crédito passível de execução, qual seja, o crédito (titularizado pela fazenda) do próprio tributo. Veja-se:

(início da transcrição do Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014)

(...)

13. Ao final do período ocorre à substituição das estimativas pelo ajuste anual, não existindo liquidez e certeza na estimativa, razão pela qual é impossível a inscrição e cobrança das estimativas, conforme exposto no Parecer PGFN/CAT n.º 1.658/2011, do qual extraímos o trecho a seguir:

28. Ocorre que, como visto e reiterado, os valores do IRPJ e da CSLL apurados por *estimativa* não se qualificam como *crédito tributário*, mas como mera antecipação do pagamento deste.

29. Assim, ainda que a DCOMP se preste à confissão de dívida, tal confissão não tem o poder de transformar a *antecipação* do tributo (*estimativa*) em *crédito tributário*.

30. Disto decorre que, mesmo declarada esta antecipação do tributo como débito (e até confessada), em não sendo homologada a compensação ela é tida por inexistente, tendo como efeitos o não pagamento e a não extinção desta parte do *crédito tributário*, a teor do art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional.

31. Conclusivamente, o débito relativo à antecipação do IRPJ e da CSLL apurada por estimativa não constitui crédito tributário e assim não se converteu pelo fato de ter sido objeto de DCOMP, não se sustentando como

líquido e certo, inclusive porque é necessário o ajuste, ao final, para apuração do saldo do imposto.

32. **De fato, conforme preceitos do art. 2º c.c. art. 6º da Lei nº 9.430, de 1996, caso não recolhido ou pago a menor o valor da *antecipação* mensal dos tributos, é necessária a apuração destes ao final (31 de dezembro ou na data do encerramento das atividades ou dos demais eventos indicados na lei), com previsão de penalidade pecuniária, ainda que a pessoa jurídica venha a apurar prejuízo no balanço.**

33. **A propósito, não é desarrazoado prever a ocorrência de situação em que os valores antecipados sejam superiores ao valor do tributo devido, hipótese que reforça a conclusão de inexistência de *certeza e liquidez* das referidas antecipações.**

14. A mesma conclusão foi adotada no Parecer PGFN/CAT n.º 193/2013, conforme excerto a seguir:

“12. A existência da compensação não implica em sua possibilidade de cobrança, afinal, ao ser concluído o exercício, a estimativa é substituída pelo imposto apurado, consoante exposto no Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011 e assim como é definido pela própria Receita Federal do Brasil no Art. 16 da **Instrução Normativa SRF Nº 093, de 24 de Dezembro de 1997:**

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.”

15. O IRPJ e a CSLL substituem as estimativas, contudo, é possível que os valores relativos à estimativa tenham sido compensados e computados como pagamento no momento do ajuste anual, contudo, essa compensação pode não ser homologada, ocorrendo a decisão após a apuração do lucro real. Assim, tratar-se-iam de valores referentes a tributo consolidados com o ajuste anual, não mais de mera estimativa do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro.

16. Esse entendimento já é aplicado pela Receita Federal do Brasil, vejamos trecho da Nota Cosit nº 31/2013, a qual serve de lastro à consulta:

“Portanto, ao apurar, em 31 de dezembro, o valor total do imposto devido em todo o ano-calendário, o sujeito passivo há de pagar esse valor, não havendo porque a RFB manter a cobrança de um débito (estimativa) que foi incorporado por outro (imposto a pagar). Isso é pacífico. A RFB não cobra estimativa não paga no ano-calendário: aplica multa de ofício e cobra o imposto devido na forma de saldo a pagar.”

17. A leitura do trecho acima deixa claro que a RFB tem consciência da inviabilidade de cobrança das estimativas, pelo menos até a ocorrência do fato jurídico que enseja a incidência do IRPJ e CSLL na modalidade anual.

18. Ocorre que, após o ajuste, a estimativa é substituída pelo tributo, portanto, a estimativa extinta por meio de compensação foi incorporada ao ajuste, como explicado pela própria Receita Federal do Brasil na Nota Cosit n.º 31/2013:

“21. Ocorre que não se está tratando de estimativa não paga no ano-calendário, mas de estimativa extinta por meio da compensação, cujo efeito legal é o mesmo do pagamento, conforme se depreende da leitura do art. 156, Incisos I e II, do CTN e do art. 6º da Lei n.º 8.212, de 29 de agosto de 1991.

21.1. **Por sua vez, a Lei n.º 9.430, de 1996, não previa – e não foi atualizada nesse ponto – a hipótese de que o valor devido fosse antecipado por forma diversa do pagamento, *in casu*, a compensação, cujas regras próprias possibilitam a contestação dessa antecipação por meio da não-homologação, que ocorre, via de regra, apenas depois de 31 de dezembro, ou seja, depois de a Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) ser entregue e o imposto pago ou o saldo negativo apurado.**

21.2. **Ora, enquanto não homologada a compensação, extinto está o débito declarado a título de estimativa e, portanto, corretamente deduzido do total do imposto devido no ano e demonstrado no DIPJ. Essa extinção, entretanto, não é definitiva**, mas se submete a condição resolutória de a RFB homologá-la ou não no prazo de cinco anos.

21.3 **Assim, ao compor o imposto de renda apurado e devido ao final do ano-calendário, e ser declarado extinto por meio de estimativa, tem-se que esse valor informado na DIPJ como compensado já não é mais estimativa, mas imposto sobre a renda**, crédito tributário definitivamente constituído por apuração e confissão do sujeito passivo. Tal caráter de confissão tanto se encontra assentado na informação do valor estimado e compensado prestada na DCTF, como na DComp.

19. O entendimento que podemos extrair do excerto acima é de que tratamos de tributo em si, não mais de estimativas, cuja existência se encerra com o ajuste anual, consoante exposto nos Pareceres PGFN/CAT n.º 1.658/2011 e 193/2013, razão pela qual podemos ter uma conclusão diferente daqueles constantes nos pareceres mencionados, contudo, sem modificar-lhes em nenhum ponto, apenas por considerar que no caso estamos tratando de tributo propriamente dito.

20. A conclusão que podemos formular, a partir do questionamento da Receita Federal do Brasil, é pela legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo à substituição da estimativa pelo imposto de renda.

21. Devemos ressaltar, porém, que deverão ser realizados ajustes para que fique claro que os valores cobrados, quando da não homologação de compensação de estimativa, são, na verdade, IRPJ ou CSLL e não estimativa dos tributos, pois a confusão pode influenciar as chances de êxito da cobrança, pois a nomenclatura inadequada pode levar órgãos administrativos e judiciais a entenderem que a cobrança seria ilegal.

III

CONCLUSÃO

22. Em síntese, os questionamentos levantados na consulta oriunda da Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser respondidos nos seguintes termos:

a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste;

b) Propõe-se que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.

(término da transcrição do Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014)

No mesmo sentido, decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em voto proferido pelo Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, constante no Acórdão nº 9101-002.493, da sessão de 23/11/2016, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

O que posso extrair da conclusão da Procuradoria, da Receita Federal e da CSRF é que não seria justo, sob o ponto de vista da celeridade processual, indeferir crédito tributário que parte de compensações que podem ser cobradas pela PGFN, caso não forem homologadas em definitivo.

No mesmo sentido, caminhou decisão exarada no Acórdão 1201-001.054, de 30 de julho de 2014, da 1ª TO, da 2ª Câmara, da 1ª Seção do CARF:

(início da transcrição de trecho do voto no Acórdão 1201-001.054)

Ora, temos aqui uma situação gravosa sendo imposta a ora Recorrente. Isso porque, temos, de um lado, processos administrativos relacionados a não homologação/homologação parcial das compensações efetuadas para fins de liquidação dos débitos de estimativa que passaram e compor o saldo negativo do ano de 2004 e, de outro, o presente processo, por meio do qual a Fiscalização e a DRJ entendem que a estimativas em discussão não devem compor o saldo negativo utilizado pelo Recorrente, reduzindo o crédito utilizado, fazendo remanescer um débito em aberto.

Assim, caso entendêssemos no presente processo que tais estimativas, extintas por compensações (em discussão administrativa) devem ser desconsideradas para fins de composição do saldo negativo do respectivo período e, nos demais processos, a Recorrente venha a ter uma decisão desfavorável, teríamos uma cobrança em duplicidade dos respectivos valores. Isso porque, a Recorrente seria chamada a pagar as estimativas indevidamente compensadas, com os devidos acréscimos legais ao mesmo tempo em que seria obrigada também, a pagar os débitos liquidados através do aproveitamento do saldo negativo do período.

A não homologação das compensações vinculadas às estimativas de IRPJ e CSLL tem determinado, em efeito cascata, o não reconhecimento dos saldos

negativos apurados ao final do exercício, o que vem causando um verdadeiro imbróglia processual.

(término da transcrição de trecho do voto no Acórdão 1201-001.054)

Como visto, o valor de estimativas quitado por compensação não pode obstar o direito creditório ora pleiteado.

4) A falta de apresentação da DIRF pela fonte pagadora não deve gerar, necessariamente, a negativa do valor de IRRF informado pela beneficiária do rendimento, contanto que outros elementos possam comprovar a efetiva retenção na fonte.

A meu ver, o Informe de Rendimentos é o documento mais hábil para comprovar a retenção na fonte sofrida pelo beneficiário do rendimento. O informe de rendimentos é documento que fica na posse do beneficiário do rendimento, enquanto que a DIRF é documento entregue pela fonte pagadora aos sistemas da RFB. Embora seja também a fonte pagadora que elabore o informe de rendimentos, não se pode atribuir ao beneficiário do rendimento um prejuízo que, em tese, não foi por ele buscado. Pois, se no momento do fato que gerou a retenção do IR na fonte, a fonte pagadora elaborou Informe de Rendimentos e o entregou à beneficiária do rendimento, e, posteriormente, deixou de informar na DIRF a retenção do valor em discussão, a quem cabe a razão?

Como o informe de rendimentos faz prova a favor da beneficiária dos rendimentos, e, em não havendo prova de ilicitude em sua elaboração, deve-se reconhecê-lo como prova íntegra da retenção na fonte do imposto de renda.

Firmadas as premissas por mim adotadas, reproduzo trechos da Informação Fiscal que abracei como razões de decidir:

Saldo Negativo de IRPJ (ano-calendário 2002)

(início da transcrição da Informação Fiscal da DRF/UBE)

(...)

38. Por tudo isso, ainda que a DRJ/JFA decida permitir as retificações das DIPJ/1999, DIPJ/2000 e DIPJ/2001 a fim de que a interessada apure saldos negativos de IRPJ em cada uma dessas declarações, o saldo negativo de IRPJ em 31/12/2001 não poderá ser superior a R\$ 26.436,97, que corresponde a tudo que a empresa pagou ou sofreu de retenção de IR ao longo do ano-calendário de 2001, acrescido das compensações de estimativas mensais de IRPJ validadas com os hipotéticos saldos negativos de IRPJ dos anos-calendário de 1999 e 2000, deduzido do IRPJ a pagar apurado pela empresa em 31/12/2001 (DIPJ/2002), conforme demonstrado na tabela a seguir:

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| IR ANUAL APURADO NA DIPJ/2002 (R\$) (A) | 19.425,80 |
| IRRF EM 2001 (R\$) (B) | 14.769,51 |
| IR PAGO POR ESTIMATIVA (R\$) (C) | 18.480,85 |
| TOTAL DE ESTIMATIVA QUE PODERIA TER SIDO COMPENSADA CASO HOUVESSE APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ EM 31/12/1999 E 31/12/2000 (R\$) (D) | 12.612,41 |
| HIPOTÉTICO SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ/2002 (R\$) (A-B-C-D) | -26.436,97 |

39. Tal valor, ainda assim, seria significativamente inferior ao total dos débitos de estimativa mensal de IRPJ "compensados" pela interessada com o "saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2001", os quais são relacionados na tabela abaixo:

| Tributo | PA | Declaração | Valor |
|---------|---------|------------------|-----------|
| IRPJ | 01/2002 | DCTF/1ºTRIM/2002 | 16.536,77 |
| IRPJ | 02/2002 | DCTF/1ºTRIM/2002 | 8.542,60 |
| IRPJ | 03/2002 | DCTF/1ºTRIM/2002 | 7.312,68 |
| IRPJ | 04/2002 | DCTF/2ºTRIM/2002 | 4.140,59 |
| IRPJ | 05/2002 | DCTF/2ºTRIM/2002 | 2.904,89 |
| IRPJ | 06/2002 | DCTF/2ºTRIM/2002 | 2.164,73 |
| IRPJ | 07/2002 | DCTF/3ºTRIM/2002 | 3.346,10 |
| IRPJ | 08/2002 | DCTF/3ºTRIM/2002 | 4.494,27 |
| IRPJ | 09/2002 | DCTF/3ºTRIM/2002 | 4.911,81 |
| JRPJ | 10/2002 | DCTF/4ºTRIM/2002 | 4.864,56 |
| IRPJ | 11/2002 | DCTF/4ºTRIM/2002 | 4.062,88 |
| IRPJ | 12/2002 | DCTF/4ºTRIM/2002 | 7.179,34 |

40. Simulação de cálculo efetuada por esta DRF/UBE, mediante utilização do aplicativo Neo-Sapo (fls. 188 a 190), indica que esse hipotético saldo negativo de IRPJ que poderia ter sido apurado em 31/12/2001 (R\$ 26.436,97) seria suficiente apenas para compensar os débitos de estimativa mensal de IRPJ dos PA 01/2002 (R\$ 16.536,77) e 02/2002 (R\$ 8.542,60) e parte do PA 03/2002 (R\$ 2.183,76), apurados e declarados na DIPJ/2003 e na DCTF do 1º trimestre de 2002 (fls. 191 a 211).

(...)

47. Os valores apurados pela interessada em sua DIPJ/2003 a título de estimativas mensais de IRPJ ao longo do ano calendário de 2002 e a título de saldo negativo de IRPJ no encerramento do referido ano-calendário são apresentados nas tabelas a seguir (fls. 191 a 197):

| PA/2001 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|-----------------------------|-----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| IR APURADO NA DIPJ/2003 (A) | 19.025,52 | 9.840,00 | 8.425,13 | 4.823,32 | 3.422,95 | 2.586,75 | 3.932,40 | 5.264,40 | 5.688,20 | 5.675,73 | 4.808,65 | 8.326,66 |
| IRRF NA DIPJ/2003 (B) | 2.488,76 | 1.297,39 | 1.112,45 | 682,72 | 518,06 | 422,01 | 586,30 | 770,13 | 776,40 | 811,17 | 745,77 | 1.147,32 |
| IR A PAGAR (A-B) | 16.536,76 | 8.542,61 | 7.312,68 | 4.140,60 | 2.904,89 | 2.164,74 | »346,10 | 4.494,27 | 4.911,80 | 4.864,56 | 4.062,88 | 7.179,34 |

| | |
|---------------------------------------------|-------------|
| IR ANUAL APURADO NA DIPJ/2003 (A) | 16.640,00 |
| IRRF - AJUSTE ANUAL (B) | 11.358,48 |
| IR PAGO POR ESTIMATIVA (C) | 105.374,53 |
| SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ/2003 (A-B-C) | -100.093,01 |

48. A partir dos dados constantes da tabela anteriormente apresentada, verifica-se desde logo erro cometido pela interessada no preenchimento de sua DIPJ/2003, haja vista que a mesma declara ter pago R\$ 105.374,53 a título de estimativa mensal de IRPJ (pagamentos com Darf + compensação de IRRF + compensação com saldo negativo de IRPJ), porém o somatório do imposto de renda apurado por estimativa ao longo de todos os meses do ano-calendário de 2002 perfaz R\$ 81.819,71.

49. Os valores declarados a título de estimativas mensais de IRPJ nas DCTF da interessada do 1º ao 4º trimestres do ano-calendário de 2002, bem como a forma de extinção de referidas estimativas, são apresentados nas tabelas a seguir (fls. 198 a 211):

| PA/2002 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|----------------------|-----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|
| IRPJ A PAGAR EM DCTF | 16.536,77 | 8.542,60 | 7.312,68 | 4.140,59 | 2.904,89 | 2.164,73 | 3.346,10 | 4.494,27 | 4.911,81 | 4.864,56 | 4.062,88 | 7.179,34 |
| IR PAGO C/ DARF | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| IR COMPENSADO | 16.536,77 | 8.542,60 | 7.312,68 | 4.140,59 | 2.904,89 | 2.164,73 | 3.346,10 | 4.494,27 | 4.911,81 | 4.864,56 | 4.062,88 | 7.179,34 |

a) O contribuinte declarou nas DCTF do ano-calendário de 2002 a compensação das estimativas mensais de IRPJ com o saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2001, porém não apurou qualquer valor a título de saldo negativo na DIPJ/2002 (ano-calendário 2001).

| PA Estimativa de IRPJ | Estimativa na DCTF (R\$) | Forma de Extinção | Processo/DCOMP | Situação |
|-----------------------|--------------------------|---------------------------------------------|----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 01/2002 | 16.536,77 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 02/2002 | 8.542,60 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF. |
| 03/2002 | 7.312,68 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 04/2002 | 4.140,59 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência, de -SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 05/2002 | 2.904,89 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 06/2002 | 2.164,73 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 07/2002 | 3.346,10 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 08/2002 | 4.494,27 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 09/2002 | 4.911,81 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | (compensação sem processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 10/2002 | 4.864,56 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | 03205.69256.120407.1702-6933 (retificadora aceita) | Compensação não homologada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 11/2002 | 4.062,88 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | 14185.22460.181104.1702-6610 (retificadora aceita) | Compensação não homologada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 12/2002 | 7.179,34 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 | 06017.56578.181104.1302-6848 | Compensação não homologada no DD 468/2008 por inexistência de SN de IRPJ apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |

(...)

58. Com relação ao saldo negativo de IRPJ que poderia ter sido apurado pela empresa em sua DIPJ/2003, lembre-se que o saldo negativo de IRPJ que, em tese (já que outros impedimentos, além da extemporaneidade da retificação, poderiam impedir a apuração do referido saldo), poderia ter sido apurado na DIPJ/2002 (R\$ 26.436,97) seria suficiente apenas para compensar os débitos de estimativa de IRPJ dos PA 01/2002 (R\$ 16.536,77) e 02/2002 (R\$ 8.542,50) e parte do PA 03/2002 (R\$ 2.183,76), apurados e declarados na DIPJ/2003 e na DCTF do 1º trimestre de 2002, perfazendo um montante total compensado a título de estimativa mensal de IRPJ do ano-calendário de 2002 de R\$ 27.263,13

59. O total de IRRF apurado a partir das DIRF do ano-calendário de 2002 que tem a interessada como beneficiária de rendimentos sujeitos à retenção do IR perfaz R\$ 10.951,66 (fl. 212), valor um pouco inferior aos R\$ 11.358,48 informados na DIPJ/2003 e que será utilizado no cálculo do hipotético saldo negativo de DIPJ de 31/12/2002, haja vista que, após ser intimada a apresentar os comprovantes de rendimentos relativos ao ano-calendário de 2002 (fl. 290), a empresa alegou que não possui mais referidos documentos (fl. 294)

60. Assim, ainda que a DRJ/JFA permitisse as retificações das DIPJ/2000, DIPJ/2001 e DIPJ/2002 da interessada a fim de que fossem apurados saldos negativos de IRPJ para cada um dos correspondentes anos-calendário, o saldo negativo de DIPJ apurado em 31/12/2002 não poderia ser superior a R\$ 21.574,79, que corresponde a tudo que a empresa sofreu de retenção de IR ao longo do ano-calendário de 2002, acrescido das compensações de estimativas mensais de IRPJ validadas com o hipotético saldo negativo de IRPJ de 31/12/2001, deduzido do IRPJ a pagar apurado pela empresa em 31/12/2002 (DIPJ/2003), conforme demonstrado na tabela a seguir:

| | |
|-----------------------------------------|-----------|
| IR ANUAL APURADO NA DIPJ/2003 (R\$) (A) | 16.640,00 |
| IRRF EM 2002 (R\$) (B) | 10.951,66 |

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| IR PAGO POR ESTIMATIVA EM 2002 (R\$) (C) | 0,00 |
| TOTAL DE ESTIMATIVA DE 2002 QUE PODERIA TER SIDO COMPENSADA CASO HOUVESSE APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ EM 31/12/2001 (R\$) (D) | 27.263,13 |
| HIPOTÉTICO SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ/2003 (R\$) (A-B-C-D) | -21.574,79 |

61. A partir desse ponto, há uma consideração a ser feita em relação ao DD DRF/UBE nº 468, de 2008. É que, após terem sido não-validadas/não-homologadas todas as compensações das estimativas mensais de IRPJ do ano-calendário de 2002 com o saldo negativo de IRPJ de 31/12/2001, bem como não-homologadas todas as compensações mediante DCOMP das estimativas mensais de IRPJ do ano-calendário de 2003 com o saldo negativo de DIPJ de 31/12/2002, passou-se a exigir no DD nº 468, de 2008, tanto as estimativas mensais de IRPJ de 2002 quando as estimativas mensais de IRPJ de 2003.

62. Contudo, caso a DRJ/JFA entenda que eventuais pagamentos, nos dias atuais, das estimativas mensais de DIPJ do ano-calendário de 2002 poderiam ser utilizados na apuração do saldo negativo de IRPJ de 31/12/2002, a efetivação desses pagamentos pela interessada implicaria redução dos débitos de estimativa mensal de IRPJ do ano-calendário de 2003 que deveriam ser pagos pela empresa (parte das estimativas de 2003 passaria a ser extinta com o saldo negativo de IRPJ de 31/12/2002).

63. Por outro lado, permanecendo não pagas as estimativas mensais de IRPJ do ano-calendário de 2002 (ou pagas, porém não consideradas na apuração do saldo negativo de IRPJ de 31/12/2002), remanescerão exigíveis as estimativas mensais de IRPJ de 2003, indicadas no DD nº 468, de 2008.

64. Mesmo nesse último caso, há que se mencionar ainda o saldo negativo de IRPJ porventura apurado na DIPJ/2003 caso a DRJ/JFA venha a admitir a retificação das DIPJ/2000, DIPJ/2001 e DIPJ/2002 a fim de apurar saldos negativos de IRPJ em referidas declarações.

65. Por tudo isso, elaborou-se a tabela a seguir, a qual traz cálculo comparativo do "saldo negativo de IRPJ" ou "IRPJ a pagar" que poderia ser apurado em 31/12/2002 com e sem o reconhecimento de saldo negativo de IRPJ em 31/12/2001 (o reconhecimento de saldo negativo de IRPJ em 31/12/2001 dependeria da aceitação das retificações das DIPJ/2000, DIPJ/2001 e DIPJ/2002) e com ou sem aproveitamento dos pagamentos, nos dias atuais, de estimativas de 2002 na apuração de saldo negativo de IRPJ em 31/12/2002.

| | | | | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------------|------------|-------------------|
| A RETIFICAÇÃO DAS DIPJ/2000, 2001 e 2002 A FIM DE APURAR SALDO NEGATIVO EM 31/12/2001 PODE SER ADMITIDA? | NÃO | NÃO | SIM | SIM |
| OS PAGAMENTOS DE ESTIMATIVA DE 2002, EFETUADOS EM CUMPRIMENTO AO DD 468/2008, PODEM SER UTILIZADOS NA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE 31/12/2002? | NÃO | SIM | NÃO | SIM |
| IR ANUAL APURADO NA DIPJ/2003 (R\$) (A) | 16.640,00 | 16.640,00 | 16.640,00 | 16.640,00 |
| TOTAL DO IRRF EM 2002, APURADO EM DIRF (R\$) (B) | 10.951,66 | 10.951,66 | 10.951,66 | 10.951,66 |
| IR PAGO POR ESTIMATIVA (R\$) (C) | 0,00 | 70.461,22 | 0,00 | 43.198,09 |
| TOTAL DAS ESTIMATIVAS DE 2002 EXTINTAS POR COMPENSAÇÃO (R\$) (D) | 0,00 | 0,00 | 27.263,13 | 27.263,13 |
| HIPOTÉTICO IRPJ A PAGAR / SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ/2003 (R\$) (A-B-C-D) | 5.688,34 | -64.772,38 | -21.574,79 | -64.772,88 |

(negritei e sublinhei)

(término da transcrição da Informação Fiscal da DRF/UBE)

Desta forma, com base nas premissas por mim adotadas, e a partir da Informação Fiscal elaborada pela DRF/UBE, proponho dar provimento parcial ao saldo negativo de IRPJ para conceder o crédito de R\$ 64.772,88.

Saldo Negativo de CSLL (ano-calendário 2002)

(início da transcrição da Informação Fiscal da DRF/UBE)

(...)

37. Por tudo isso, ainda que a DRJ/JFA decidisse permitir as retificações das DIPJ/1999, DIPJ/2000 e DIPJ/2001 a fim de que a interessada apurasse saldos negativos de CSLL em referidas declarações, ainda assim a empresa iria apurar uma CSLL a pagar (e não saldo negativo de CSLL) em 31/12/2001 no valor de R\$ 307,94, que corresponde à CSLL a pagar apurada pela empresa em 31/12/2001 (R\$ 11.655,48) deduzida de tudo que a empresa pagou de CSLL ao longo do ano-calendário de 2001 (R\$ 7.455,08) e das compensações de estimativas mensais de CSLL validadas com o hipotético saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000 (R\$ 3.802,46), conforme demonstrado na tabela a seguir:

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| CSLL ANUAL APURADA NA DIPJ/2002 (R\$) (A) | 11.655,48 |
| CSLL PAGA POR ESTIMATIVA (R\$) (B) | 7.455,08 |
| TOTAL DE ESTIMATIVA DE 2001 QUE PODERIA TER SIDO COMPENSADA CASO HOUVESSE APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ EM 31/12/2000 (R\$) (C) | 3.892,46 |
| HIPOTÉTICO CSLL A PAGAR APURADA NA DIPJ/2002 (R\$) (A-B-C) | 307,94 |

38. Tal valor, portanto, deveria ser exigido juntamente com os débitos de estimativa mensal de CSLL de 2002 "compensados" pela interessada com o "saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2001", os quais são relacionados na tabela abaixo:

| Tributo | PA | Valor (R\$) |
|----------------|-------------------|--------------------|
| CSLL | Ajuste Anual/2001 | 307,94 |
| CSLL | 01/2002 | 2.838,45 |
| CSLL | 02/2002 | 1.598,40 |

(...)

44. Os valores apurados pela interessada em sua DIPJ/2003 a título de estimativas mensais de CSLL ao longo do ano calendário de 2002 e a título de saldo negativo de CSLL no encerramento do referido ano-calendário são apresentados nas tabelas a seguir (fls. 239 a 243):

| PA/2002 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|---------------------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| CSLL APURADA NA DIPJ/2003 | 2.838,45 | 1.598,40 | 1.407,39 | 921,15 | 732,10 | 582,02 | 800,87 | 980,69 | 1.037,91 | 1.036,22 | 919,17 | 1.394,10 |
| CSLL A PAGAR | 2.838,45 | 1.598,40 | 1.407,39 | 921,15 | 732,10 | 582,02 | 800,87 | 980,69 | 1.037,91 | 1.036,22 | 919,17 | 1.394,10 |

| | |
|-------------------------------------------------------------|------------------|
| CSLL ANUAL APURADA NA DIPJ/2003 (A) | 9.984,00 |
| RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO DE CSLL (B) | 0,00 |
| CSLL MENSAL PAGA POR ESTIMATIVA (C) | 15.288,77 |
| PARCELA FORMAL DE CSLL SOBRE A BASE ESTIMADA (D) | 0,00 |
| IMPOSTO PAGO NO EXT. S/ LUCROS, REND. GANHOS DE CAPITAL (E) | 0,00 |
| CSLL RETIDA P/ ÓRGÃO PÚBLICO (F) | 0,00 |
| SALDO NEGATIVO APURADO NA DIPJ 2003 (A-B-C-D-E-F) | -5.304,77 |

45. Os valores declarados a título de estimativas mensais de CSLL nas DCTF da interessada do 1º ao 4º trimestres do ano-calendário de 2002, bem como a forma

de extinção de referidas estimativas, são apresentados nas tabelas a seguir (fls. 227 a 238).

| PA/2002 | JAN | FEV | MAR | ABR | MAI | JUN | JUL | AGO | SET | OUT | NOV | DEZ |
|----------------------|----------|----------|----------|--------|--------|--------|--------|--------|----------|----------|--------|----------|
| CSLL A PAGAR EM DCTF | 2.838,45 | 1.598,40 | 1.407,39 | 921,15 | 732,10 | 582,02 | 800,87 | 980,69 | 1.037,91 | 1.036,22 | 919,17 | 1.394,10 |
| CSLL PAGA C/ DARF | 0,00 | 0,00 | 1.407,39 | 921,15 | 732,10 | 582,02 | 800,87 | 980,69 | 1.037,91 | 1.036,22 | 919,17 | 1.394,10 |
| CSLL COMPENSADA* | 2.838,45 | 1.598,40 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

a) O contribuinte declarou nas DCTF do ano-calendário de 2002 a compensação das estimativas mensais de CSLL com o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2001, porém não apurou qualquer valor a título de saldo negativo na DIPJ/2002 (ano-calendário 2001).

| PA Estimativa de CSLL | Estimativa na DCTF (R\$) | Forma de Extinção | Situação |
|-----------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 01/2002 | 2.838,45 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 (compensação s/processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de CSLL apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 02/2002 | 1.598,40 | Compensação c/ saldo negativo de 31/12/2001 (compensação s/ processo) | Compensação não validada no DD 468/2008 por inexistência de SN de CSLL apurado na DIPJ/2002. Processo no CARF |
| 03/2002 | 1.407,39 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCEL |
| 04/2002 | 921,15 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCEL |
| 05/2002 | 732,10 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCEL |
| 06/2002 | 582,02 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCEL |
| 07/2002 | 800,87 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCEL |
| 08/2002 | 980,69 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCEL |
| 09/2002 | 1.037,91 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCEL |
| 10/2002 | 1.036,22 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCEL |
| 11/2002 | 919,17 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCEL |
| 12/2002 | 1.394,10 | Pagamento com Darf | Pagamento Validado pelo FISCEL |

46. Como o contribuinte não apurou qualquer saldo negativo de CSLL em sua DIPJ/2002 (que, conforme já exaustivamente esclarecido, é o único documento mediante o qual a empresa apura e declara à RFB o saldo negativo de CSLL de 31/12/2001), restou à autoridade fiscal que proferiu o DD DRF/UBE nº 468, de 2008, não homologar as compensações das estimativas mensais de CSLL dos PA 01/2002 (R\$ 2.838,45) e 02/2002 (R\$ 1.598,40) e exigi-las com os respectivos acréscimos legais.

47. Conforme já demonstrado, mesmo que a interessada pudesse retificar suas DJPJ/2000, DIPJ/2001 e DIPJ/2002 a fim de nelas informar os pagamentos/compensações de CSLL anteriormente mencionados, ainda assim haveria apuração de CSLL a pagar em 31/12/2001 (e não saldo negativo de CSLL) e, por conseguinte, não haveria como serem validadas as compensações do "saldo negativo de CSLL de 31/12/2001" com as estimativas de CSLL do ano-calendário de 2002.

48. Assim, ainda que a DRJ/JFA permitisse as retificações das DIPJ/2000, DIPJ/2001, DIPJ/2002 e DIPJ/2003 da interessada a fim de que fossem nelas informados os pagamentos/compensações de CSLL anteriormente mencionados, ainda assim seria apurada uma CSLL a pagar em 31/12/2002 (e não um saldo negativo de CSLL) no valor de R\$ 172,38, conforme demonstrado na tabela a seguir:

| | |
|-------------------------------------------------------------------|---------------|
| CSLL ANUAL APURADA NA DIPJ/2003 (R\$) (A) | 9.984,00 |
| CSLL PAGA POR ESTIMATIVA EM 2002 (R\$) (B) | 9.811,62 |
| HIPOTÉTICA CSLL A PAGAR APURADA NA DIPJ/2003 (R\$) (A-B-C) | 172,38 |

49. A partir desse ponto, há uma consideração a ser feita em relação ao DD DRF/UBE nº 468, de 2008. É que, após terem sido não-validadas as compensações das estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2002 com o saldo negativo de CSLL de 31/12/2001, bem como não-homologadas todas as compensações

mediante DCOMP das estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2003 com o saldo negativo de CSLL de 31/12/2002, passou-se a exigir no DD nº 468/2008 tanto as estimativas mensais de CSLL de 2002 quando as estimativas mensais de CSLL de 2003.

50. Contudo, caso a DRJ/JFA entenda que eventuais pagamentos, nos dias atuais, das estimativas mensais de CSLL do ano-calendário de 2002 poderiam ser utilizados na apuração do saldo negativo de CSLL de 31/12/2002, a efetivação desses pagamentos pela interessada implicaria redução dos débitos de estimativa mensal de CSLL do ano-calendário de 2003 que deveriam ser exigidos da empresa (parte das estimativas de 2003 passaria a ser extinta com o saldo negativo de CSLL de 31/12/2002).

51. Por outro lado, permanecendo não pagas as estimativas mensais de CSLL do ano calendário de 2002 (ou pagas, porém não consideradas na apuração do saldo negativo de CSLL de 31/12/2002), remanescerão exigíveis as estimativas mensais de CSLL de 2003 extintas por compensação.

52. Por tudo isso, elaborou-se a tabela a seguir, a qual traz cálculo comparativo do "saldo negativo de CSLL" ou "CSLL a pagar" que poderia ser apurado em 31/12/2002 com ou sem o aproveitamento dos pagamentos, nos dias atuais, de estimativas de 2002 na apuração de saldo negativo de CSLL em 31/12/2002:

| OS PAGAMENTOS DE ESTIMATIVAS DE 2002, EFETUADOS EM CUMPRIMENTO AO DD 468/2008 PODEM SER UTILIZADOS NA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE 31/12/2002? | NÃO | SIM |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|------------------|
| CSLL ANUAL APURADA NA DIPJ/2003 (R\$) (A) | 9.984,00 | 9.984,00 |
| CSLL PAGA POR ESTIMATIVA (R\$) (B) | 9.811,62 | 14.248,47 |
| HIPOTÉTICA CSLL A PAGAR/SALDO NEGATIVO DE CSLL APURADO NA DIPJ/2003 (R\$) (A-B) | 172,38 | -4.264,47 |

(negritei e sublinhei)

(término da transcrição da Informação Fiscal da DRF/UBE)

Desta forma, com base nas premissas por mim adotadas, e a partir da Informação Fiscal elaborada pela DRF/UBE, proponho dar provimento parcial ao saldo negativo de CSLL para conceder o crédito de R\$ 4.264,47.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso voluntário para homologar o saldo negativo de IRPJ (ac 2002) no montante de R\$ 64.772,88 e homologar o saldo negativo de CSLL (ac 2002) no montante de R\$ 4.264,47, conforme os fundamentos acima.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

Processo nº 10675.001388/2003-38
Acórdão n.º **1401-001.930**

S1-C4T1
Fl. 1.413
