



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

Processo n° 10768.007874/2002-40
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.674 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de julho de 2016
Matéria CSLL
Recorrente Globo Comunicações e Participações S/A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998

INEXISTÊNCIA DE PRAZO PARA A AUTORIDADE FISCAL AFERIR A QUANTIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PLEITEADO

O prazo que para o Fisco rever o valor devido a título de tributo com o fito de aferir a quantia recolhida a maior não se confunde com o prazo para o Fisco constituir o crédito (no caso, decadencial), nem com o prazo cobrar este crédito (prescricional).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO- COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS NA SUCESSÃO

Até o advento da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, não existia qualquer impedimento legal para que a sociedade sucessora por incorporação, fusão ou cisão pudesse compensar a base de cálculo negativa da CSLL, apurada pela sucedida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, AFASTAR a decadência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório decorrente do aproveitamento dos saldos negativos de CSLL da empresa incorporada no ano de 2007 e para realizar as compensações até o limite desse crédito.

(assinado digitalmente)

ANTONIO BEZERRA NETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ANTONIO BEZERRA NETO (Presidente), LUCIANA YOSHIHARA ARCANGELO ZANIN, GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, RICARDO MAROZZI GREGORIO, LUIZ RODRIGO DE OLIVEIRA BARBOSA, MARCOS DE AGUIAR VILLAS BOAS, AURORA TOMAZINI DE CARVALHO.

Relatório

Em relação às peças iniciais do presente feito, sirvo-me do relatório da autoridade a quo:

2. Feita a ressalva, trata o presente processo do Pedido de Restituição de fl. 05, apresentado em 15/05/2002, no qual a interessada acima identificada alega possuir crédito contra a Fazenda Pública decorrente de pagamento a maior da contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL (cód. 2484), no valor original de R\$1.339.960,45, indicando os recolhimentos efetuados através dos documentos de arrecadação cujas cópias constam às fls. 10/11.

3. Utilizando o crédito que alega possuir, na mesma data em que apresentou o Pedido de Restituição a interessada apresentou os Pedidos de Compensação de fls. 03 e 164 convertidos em Declarações de Compensação DCOMPs com fundamento no § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002 – os quais foram retificados através das DCOMPs de fls. 278/279, apresentadas em 20/12/2006. Nestas últimas DCOMPs apresentadas se busca extinguir por compensação os débitos de abril e maio de 2002 da contribuição para o Pis/Pasep e da contribuição para o financiamento da seguridade social – Cofins, conforme adiante discriminado:

(...)

4. Inicialmente a Divisão de Orientação e Análise Tributária – Diort da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro – Derat/RJ proferiu o Despacho Decisório nº 160/2002, de fl. 224, baseada no Parecer Conclusivo nº 160/2002, de fls. 217/219, reconhecendo integralmente o direito creditório pleiteado e, conseqüentemente, promovendo os cálculos e demais procedimentos administrativos relacionados à restituição e compensação, conforme documentos de fls. 225/246.

5. Posteriormente, a Diort/Derat/RJ emitiu o Parecer Conclusivo nº 67/2007, de fls. 425/438, que resultou no Despacho Decisório de fl. 439, onde são apontadas diversas inconsistências na análise proferida no Parecer Conclusivo nº 160/2002, que resultou no Despacho Decisório nº 160/2002. Conseqüentemente, decidiu-se “anular o Parecer Conclusivo nº 160/2002 e a Decisão nº 160/2002, de 05/09/2002, e tornar sem efeito a compensação dos débitos constantes dos Pedidos de

Compensação às fls. 01 e 145 deste processo, bem assim dos débitos relacionados na Tabela 07 do Parecer Conclusivo nº 67/2007 acima aludido”. Restou determinada a necessidade de ser elaborado novo Parecer Conclusivo sobre o pleito, além de a interessada ser cientificada do ali decidido, ressalvando que quanto ao referido Despacho Decisório de fl. 439 não caberia a instauração de contraditório de que tratam os parágrafos 9º e 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, mas tão somente a interposição do recurso previsto no art. 56 da Lei nº 9.784/1999.

6. Cientificada, a interessada apresenta a petição de fls. 699/705, que foi recepcionada como o recurso hierárquico previsto no art. 56 da Lei nº 9.784/1999. O referido recurso foi encaminhado ao Gabinete da SRRF/7ª RF, por força do disposto no § 1º do art. 56 da Lei nº 9.784/1999, através da Informação Fiscal de fls. 719/720. A Disit da SRRF da 7ª Região Fiscal se pronunciou sobre o recurso através do Parecer SRRF/7ª RF/Disit nº 41, de fls. 798/806, negando provimento ao mesmo.

7. Simultaneamente se iniciou, então, nova análise do direito creditório pela Diort/Derat/RJ, que proferiu o despacho de fls. 684/689, através do qual o processo foi remetido à Delegacia de Fiscalização no Rio de Janeiro – Defic/RJ para realização de diligências visando a elucidação de diversos questionamentos ali apontados.

8. Para efetivar a diligência determinada pela Diort/Derat/RJ foi expedido o Mandado de Procedimento Fiscal Diligência nº 07.1.90.002007013021, de fl. 722. Ato contínuo, a interessada foi intimada através do “Termo de Diligência Fiscal / Solicitação de documentos nº 0001”, de fls. 723/724, a esclarecer o seguinte:

8.1. Quanto ao Exercício de 1996:

Compor o valor de R\$44.886.058,51 constante da Ficha 11 linha 16 (fls. 398) da DIPJ do Exercício de 1996, identificando o(s) ano(s) calendário a que corresponde e justificar a não obediência ao limite de 30% estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 9.065/95.

8.2. Quanto ao Exercício de 1997:

a) esclarecer as razões pelas quais não foi adicionado na Ficha 11 – linha 06 da DIPJ do Exercício de 1997 (fls. 458) o valor de R\$4.129.112,24 relativo a resultado negativo em participação societária, apurado na Ficha 06 linha 18 da mesma DIPJ (fls. 425);

b) esclarecer e justificar as divergências entre a DIPJ do Exercício de 1997 e as DCTFs correspondentes, conforme Demonstrativo I, anexo, comprovando a origem dos créditos compensados na DIPJ (fls. 438, 440, 442, 444, 446, 448, 450, 452, 454, 456) e planilha de folha 612. Na declaração do Exercício de 1996 não foi apurado saldo negativo de CSLL (Fls. 397 e 398).

8.3. Quanto ao Exercício de 1998:

a) informar a origem da exclusão do valor de R\$11.765.398,61, efetuada na Ficha 11 linha 19 da DIPJ do Exercício de 1998 (fls.518);

b) esclarecer e justificar as divergências entre a DIPJ do Exercício de 1998 e as DCTFs correspondentes, conforme Demonstrativo II, anexo, comprovando a origem dos créditos compensados na DIPJ (fls. 508 a 516) e planilha de folha 622.

8.4. Quanto ao Exercício de 1999:

Informar qual o código de receita, data do pagamento e período de apuração dos créditos utilizados para compensar na DIPJ do Exercício de 1999 Ficha 29 – linha 08, nos meses de maio e junho de 1998 (fls. 572) e liquidar por compensação a CSLL apurada na linha 05, nos valores de R\$ 155.159,62 e R\$ 974.047,12, respectivamente. Não consta débito na DCTF do segundo trimestre de 1998 (fls. 358 e 359).

9. A interessada apresentou resposta ao Termo de Diligência Fiscal / Solicitação de documentos nº 0001 através da petição de fls. 726/730, acompanhada dos documentos de fls. 731/795.

10. Através do Parecer Conclusivo nº 278/2009, de fls. 853/890, foi proferido o Despacho Decisório de fl. 891 pela Derat, não reconhecendo qualquer valor a título de direito creditório e, conseqüentemente, não homologando as compensações. Além disso, o Despacho Decisório também decidiu não acolher a petição de fls. 807/818 e, ainda, determinou que se desse ciência à interessada do inteiro teor do Parecer SRRF/7ª RF/Disit nº 41, de fls. 798/806, que negou provimento ao recurso hierárquico.

11. As alegações para a não homologação das compensações constantes do Parecer Conclusivo nº 278/2009, de fls. 853/890, são as seguintes:

11.1. Que se infere do consignado nos itens 07 e 01 dos demonstrativos que se encontram, respectivamente, às fls. 08 e às fls. 09, que o direito creditório de R\$2.462.456,54, cujo reconhecimento foi pleiteado no Pedido de Restituição às fls. 05, corresponde à totalização das importâncias de R\$2.102.183,00 e R\$360.273,54; ambas atualizadas até maio de 2002, mês em que o processo foi formalizado. A maior dessas duas quantias (R\$2.102.183,00) foi determinada a partir da atualização, mediante o acréscimo de juros, de três parcelas distintas, que perfazem o montante de R\$1.275.218,18, enquanto a menor delas (R\$360.273,54) resultou da atualização da parcela única de R\$192.145,89, conforme representado no quadro abaixo, o qual, em síntese, reproduz os dados constantes dos supracitados itens 07 e 01 dos demonstrativos às fls. 08 e 09:

(...)

11.2. Que os cálculos versados nos itens 02; 03; 04; 05 e 06 do demonstrativo às fls. 07 e 08 e no item 01 do demonstrativo às fls. 09, em virtude de no campo 04 do Pedido de Restituição às fls. 05 ter sido assinalado que a ele foram anexados dois DARFs

no valor total de R\$1.339.960,45, induzem à conjectura de que o direito creditório reivindicado seria inerente a compensações e a pagamentos indevidos, envolvendo os recolhimentos efetuados pelos DARFs com cópia às fls. 10 e 11; o primeiro deles, no valor de R\$192.145,89, em 28/11/1997, e o segundo, em 30/12/1997, no montante de R\$1.147.814,56; ambos realizados sob o código de receita 2484 (CSLL Estimativa Mensal);

11.3. Que segundo os itens 03 e 05 do demonstrativo de fl. 07, parte do pagamento de R\$1.147.814,56 teria sido utilizado na liquidação, por compensação, de dois débitos nos valores de R\$155.159,62 e R\$974.047,12. Após tais compensações, desse pagamento teria restado o saldo de R\$146.011,44, o qual, de acordo com o registrado no quadro acima, constitui exatamente o valor histórico da primeira das parcelas que compõem o crédito postulado neste processo, das quais outras duas são constituídas pelos dois valores que teriam sido com ele compensados, ou seja, pelas importâncias de R\$155.159,62 e R\$974.047,12. A última parcela se refere ao pagamento de R\$192.145,89 realizado por meio do DARF às fls. 07, que, consoante o demonstrativo às fls. 09, não foi utilizado em compensação alguma;

11.4. Que o recolhimento efetuado pelo DARF com cópia à fl. 11, no valor de R\$1.147.814,56, de acordo com o nele assinalado e no extrato do sistema SINAL que o confirma, à fl. 191, diz respeito à CSLL de novembro de 1997. Relativamente a esse período de apuração, constata-se na ficha 09 da Declaração de Rendimentos do exercício de 1998 (ano-calendário de 1997), às fls. 569, que a interessada apurou na linha 25 o valor de R\$1.147.874,23, bem assim que, na DCTF nº 0000.100.1998.00225894 (Original Ativa fls. 395; 402 e 406) e naquela de nº 0000.100.2000.38004623 (Complementar Ativa fls. 395; 404 e 407), declarou como débitos de CSLL os valores de R\$1.147.814,56 e R\$59,66, ambos liquidados por pagamento, os quais foram devidamente validados e utilizados pela Receita Federal do Brasil, em consonância com as declarações que a interessada prestou, como exibido nas telas do SIEF com cópia às fls. 680 e 681. Fica comprovado, portanto, que o pagamento de R\$1.147.814,56, posto que efetivado como antecipação obrigatória, não pode ser caracterizado como indevido, e, por conseguinte, tampouco como passível de compensação direta com outros tributos e contribuições administrados pela R.F.B ou objeto de repetição;

11.5. Que o pagamento de R\$192.145,89 realizado por meio do DARF de fl. 10, segundo os dados que ostenta e de acordo com o extrato do SINAL à fl. 192, relativo a sua confirmação, concernente à CSLL de outubro de 1997, conforme já dito, não foi utilizado em compensação alguma, motivo pelo qual, diferentemente do ocorrido com o pagamento de R\$1.147.814,56, foi computado na determinação do direito creditório pleiteado pelo seu valor integral. Não obstante, na DCTF nº 0000.100.1998.00225894 (Original Ativa fls. 395; 402 e 405) a interessada declarou como débito de CSLL de outubro

de 1997 precisamente o valor de R\$192.145,89, bem como que o teria liquidado por pagamento, o qual de acordo com o estampado na tela do SIEF com cópia às fls. 679 foi validado e utilizado pela R.F.B em estrita consonância com o declarado naquela DCTF; fato que impede, incontinenti, que esse pagamento de R\$192.145,89 possa ser considerado como indevido e, em decorrência, também que seja tido como passível de restituição ou compensação direta com outros tributos e contribuições administrados pela R.F.B;

11.6. Que as parcelas de R\$155.159,62 e R\$974.047,12 (parcelas 02 e 03 do Quadro constante do item 11.1.1. do relatório), não foram compensadas com o pagamento de R\$1.147.814,56, como consta dos itens 03 e 05 do demonstrativo de fl. 07. Questionada através do Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos nº 01 (fls. 723/724) a esclarecer o código de receita, data de pagamento e período de apuração dos créditos que teria utilizado para compensar na DIPJ do exercício de 1999 (ficha 29 Cálculo da CSLL Mensal por Estimativa/linha 08 Saldo Negativo de Períodos Anteriores, às fls. 626) as estimativas de maio e junho de 1998, nos valores de R\$155.159,62 e R\$ 974.047,12, a interessada respondeu, às fls. 726/730, mais especificamente no item 06, que as compensações de CSLL declaradas na DIPJ do exercício de 1999 (ano-calendário de 1998) foram efetuadas com o saldo negativo de R\$2.361.332,68 dessa mesma contribuição, apurado na ficha 11 (Cálculo da CSLL) da Declaração de Rendimentos do exercício de 1998 (ano-calendário de 1997), cuja cópia, referenciada às fls. 729 como DOC 6a, encontra-se às fls. 788. Para comprovar, a interessada apresentou os excertos do seu Razão às fls. 791/795, os quais denominou de DOCs 6d a 6h, correspondentes, respectivamente, à conta nº 1.1.18.3.18.01.0020 (Contribuição Social Crédito Fiscal Recolhido a Maior 96) e à conta nº 2.1.45.2.02.02.0010 (Contribuição Social Provisão);

11.7. Que a interessada reconheceu que compensou uma parte da CSLL de maio e junho de 1998 com o saldo negativo dessa mesma contribuição apurado na Declaração de Rendimentos do exercício de 1998, ano-calendário de 1997, o que conduz às conclusões que:

a) os créditos reivindicados de R\$155.159,62 e R\$974.047,12 (parcelas 02 e 03 do Quadro constante do item 11.1 do relatório) não dizem respeito a indébitos, mas tão-somente a parcelas que compõem o saldo negativo de CSLL apurado na DIPJ do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, no montante de R\$1.129.206,74; e

b) o crédito de R\$146.011,44 (parcela 01 do Quadro constante do item 11.1 do relatório) é uma parte do saldo negativo de CSLL de R\$2.361.332,68 determinado na Declaração de Rendimentos do exercício de 1998, ano-calendário de 1997, às fls. 572, ou, mais precisamente, não é mais que o saldo remanescente da quantia de R\$1.147.814,56 que o integra; resultante da compensação da CSLL de maio e junho de 1998;

11.8. *Que conforme a ficha 09 da Declaração de Rendimentos do exercício de 1998, a interessada, em todos os meses do ano-calendário de 1997, determinou a base de cálculo da CSLL mediante o levantamento de balanço/balancete de suspensão/redução, resultando tal base de cálculo como positiva de abril a dezembro. Em novembro, a interessada declarou como contribuição devida a importância de R\$4.002.531,06, que, após a dedução (linha 09/18 CSLL*

Devida em Meses Anteriores) da quantia de R\$2.660.065,04, resultou na (linha 09/19) CSLL a Pagar no valor de R\$1.342.466,06. Este valor foi parcialmente amortizado mediante a compensação na linha 09/20 (Compensação de Pagamentos Indevidos ou a Maior) do montante de R\$194.591,79, restando o saldo de R\$1.147.874,23, lançado na linha 09/25 (Saldo de CSLL), que foi liquidado pelos pagamentos de R\$1.147.814,56 e R\$59,66, conforme estampado nas telas do SIEF já aqui mencionadas. Por sua vez, na ficha 11 da Declaração de Rendimentos do exercício de 1998 (Cálculo da CSLL), verifica-se que o saldo negativo de R\$2.361.332,68 decorreu da dedução na linha 11/22 (CSLL sobre o Lucro Mensal por Estimativa) da importância de R\$4.002.531,06; a qual, segundo o exposto acima em relação à ficha 09, sem dúvida abarca o pagamento de R\$1.147.814,56 efetivado para liquidar, com o devido complemento daquele de R\$ 59,66, o saldo de CSLL de R\$1.147.874,23;

11.9. *Que na ficha 29 da DIPJ do exercício de 1999 (Cálculo da CSLL Mensal por Estimativa) a base de cálculo da CSLL foi determinada a partir do levantamento de balanço/balancete de suspensão/redução em todos os meses, resultando positiva em maio, junho, julho e novembro. Entretanto, apenas em maio e junho os valores apurados na linha 29/05 (CSLL a Pagar), isto é, R\$155.159,62 e R\$974.047,12, foram compensados com o saldo negativo de R\$2.361.332,68 apurado na Declaração de Rendimentos do exercício de 1998, ano-calendário de 1997. Na ficha 30 (Cálculo da CSLL), o saldo negativo de CSLL determinado na linha 30/35 (Saldo de CSLL a Pagar), no valor de R\$1.129.206,74, decorreu da dedução na linha 30/25 (CSLL Mensal Paga por Estimativa) da quantia de R\$1.129.206,74, a qual, como se observa, corresponde precisamente à soma dos valores apurados na linha 29/05 (CSLL a Pagar) das fichas referentes a maio e junho, vale dizer: R\$155.159,62 e R\$974.047,12. Assim e em razão de a interessada ter admitido explicitamente que compensou tais débitos com o saldo negativo de R\$2.361.332,68 relativo à CSLL do exercício de 1998 (ano-calendário de 1997), ao solicitar a restituição das importâncias de R\$155.159,62 e R\$974.047,12, ela está a pleitear não mais que a repetição integral do saldo negativo de CSLL do exercício de 1999 (ano-calendário de 1998), no valor de R\$1.129.206,74;*

11.10. *Que o pleito deve ser analisado, com exceção do que tange à parcela de R\$192.145,89, com fulcro na Declaração de Rendimentos do exercício de 1998 e na DIPJ do exercício de 1999, a fim de atestar a efetiva procedência dos saldos negativos*

de CSLL nelas apurados; para o que será necessário, pelos motivos expostos no despacho às fls. 684/689, remontar ao exercício de 1996;

11.11. Quanto ao exercício de 1996 (ano-calendário de 1995):

11.11.1. Que por intermédio do referido Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos n° 0001 (fls. 723/724), a interessada foi intimada a compor o valor de R\$44.886.058,51 constante da ficha 11 da linha 16 da DIRPJ do exercício de 1996, identificando o(s) ano(s) calendário a que corresponde, e justificar a não obediência ao limite de 30% estabelecido pelo artigo 16 da Lei n° 9.065/95. Segundo os esclarecimentos da interessada, deduzidos no item 01 do seu arazoado, às fls. 726, a importância de R\$44.886.058,51 corresponde à base de cálculo negativa de CSLL apurada no ano-calendário de 1994 pela Globosat Comunicações Ltda, CNPJ n° 27.865.757/000102,

sucessora, por incorporação, em 02/10/1995, de Globo Participações Ltda, CNPJ n° 92.724.178/000101, que utilizou, depois de atualizá-la monetariamente, para compensar a totalidade da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 1995, com arrimo na antecipação de tutela que lhe foi conferida no âmbito da ação judicial n° 97.00125149;

11.11.2. Que relativamente à compensação assim procedida, foi verificado que em 05/08/1999 a interessada foi cientificada do Auto de Infração de que trata o do processo n° 15374.001425/9932, por força do qual a ficha 11 (Demonstração do Cálculo da CSLL) da sua Declaração de Rendimentos do exercício de 1996 (ano-calendário de 1995), com cópia às fls. 731, mutatis mutandis, foi modificada da seguinte forma:

(...)

11.11.3. Que consta desse Auto de Infração que a exigibilidade do crédito tributário nele lançado foi suspensa, por força da sentença proferida pela 11ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro nos autos da acima mencionada ação ordinária n° 97.00125149 (fls. 39 do processo n° 15374.001425/9932 e fls. 750 do presente processo).

Diante da impugnação apresentada em 02/09/1999 atacando esse Auto de Infração, o qual se encontra às fls. 44/47 do processo n° 15374.001425/9932, em 10/05/2002 a Terceira Turma de Julgamento da DRJ/RJOI editou o Acórdão n° 01.139, às fls. 60/65, também do processo n° 15374.001425/9932, em que declarou a constituição definitiva na esfera administrativa do crédito tributário, referente à CSLL do exercício de 1996, no valor de R\$2.055.807,66; destacado na última linha/coluna do quadro supra;

11.11.4. Que através do requerimento de fls. 69 do processo n° 15374.001425/9932, recepcionado pelo CAC/IPANEMA em 07/08/2003, a interessada desistiu, expressa e irrevogavelmente, da impugnação acima referida, bem assim renunciou a quaisquer alegações de direito que fundamentam o processo n° 15374.001425/9932, na forma do disposto no art. 4º, inciso II, da Lei n° 10.684/2003, a fim de usufruir no tocante ao crédito

tributário lançado pelo respectivo Auto de Infração, do parcelamento especial previsto no art. 1º da referida Lei nº 10.684/2003. Com o mesmo objetivo, manifestou sua desistência quanto à ação ordinária nº 97.00125149, assim como a renúncia ao direito em que ela se funda. Do exposto, resulta a conclusão de que, malgrado ao que alude no item 01 dos esclarecimentos que prestou às fls. 726, a interessada não tem como se opor às modificações introduzidas na sua Declaração de Rendimentos do exercício de 1996 (ano-calendário de 1995) pelo Auto de Infração de que trata o do processo nº 15374.001425/9932, sumariadas no quadro já apresentado;

11.12. Quanto ao exercício de 1997 (ano-calendário de 1996):

11.12.1. Que a interessada foi intimada, através dos itens 02 e 03 do referido Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos de fls. 723/724, a esclarecer as razões pelas quais não foi adicionado na ficha 11 linha 06 da Dirpj do exercício de 1997 o valor de R\$4.129.112,24; relativo a resultado negativo em participação societária, apurado na ficha 06 linha 18 dessa mesma declaração; e justificar as divergências entre a Declaração de Rendimentos do exercício de 1997 e as DCTFs correspondentes, conforme indicado no Demonstrativo I de fls. 725, bem assim na planilha às fls. 667, comprovando a origem dos créditos compensados nessa Declaração de Rendimentos, tendo em vista que na Declaração de Rendimentos do exercício de 1996 não foi apurado saldo negativo de CSLL (fls. 450/451);

11.12.2. Que em resposta às indagações, às fls. 727 e 728 a interessada aduziu o seguinte:

11.12.2.1. Que de acordo com o registrado nos excertos do seu Razão, às fls. 762/763, o referido valor de R\$4.129.112,24 concerne à amortização de ágio procedida antes da alienação do respectivo investimento (participação societária em "Globo Computação Gráfica"), informado corretamente na linha 06/18 (Resultados Negativos em Participações Societárias), em observância ao preconizado no Manual para Preenchimento da Declaração de Rendimentos (MAJUR 1997); amortização esta que, de acordo com a legislação pertinente, não é passível de adição na determinação da base de cálculo da CSLL;

11.12.2.2. Que as divergências existentes entre a Dirpj do exercício de 1997 e as correspondentes DCTFs advêm de erros cometidos no preenchimento destas últimas, que seriam sanados, "não fosse o decurso do prazo de cinco anos", que faz com que os sistemas atuais da R.F.B não aceitem retificações dessa natureza. Por sua vez, os créditos compensados na Declaração de Rendimentos do exercício de 1997 são referentes aos recolhimentos efetuados pelos DARFs com cópias às fls. 767/771, que foram utilizados da maneira discriminada na tabela abaixo:

(...)

11.12.2.3. *Que desconhece os motivos que ocasionaram a glosa da exclusão da quantia de R\$14.080.563,49, que, até então, figurava na linha 20 (Base de Cálculo Negativa de CSLL de Períodos Anteriores) da ficha 11 (Cálculo da CSLL) da sua Dirpj do exercício de 1997.*

11.12.3. *Quanto à afirmação da interessada de que desconheceria os motivos que levaram à glosa da exclusão da quantia de R\$14.080.563,49, é feita a ressalva que essa glosa foi procedida pelo Auto de Infração que constitui o objeto do processo nº 15374.004558/200182, do qual a mesma foi regularmente cientificada. Após impugnação apresentada, a questão foi analisada e resolvida pelo Acórdão nº 6798, de 22/02/2005, a partir do qual a Décima Turma de Julgamento da DRJ/RJOI julgou procedente o Auto de Infração contestado e determinou que a autuada fosse intimada a ajustar seus registros contábeis e fiscais em consonância com os valores que dele constam; determinação esta que foi cumprida pela Intimação nº 181/05, às fls. 41 do processo nº 15374.004558/200182. Em face desse Auto de Infração sua Declaração de Rendimentos nº 8121590 do exercício de 1997 (ano-calendário de 1996), foi alterada, em suma, da seguinte maneira:*

(...)

É destacado, ainda, que a parcela de R\$12.580.563,49, que compõe a exclusão glosada de R\$14.080.563,49, corresponde exatamente à base de cálculo da CSLL do exercício de 1996 (ano-calendário de 1995) que, de negativa, foi alterada para o valor positivo de R\$22.613.884,32 pelo Auto de Infração referente ao processo nº 15374.001425/9932, já mencionado no item “11.11” e subitens do presente relatório. Entende-se também que administrativamente não há mais o que discutir sobre as modificações introduzidas na Declaração de Rendimentos do exercício de 1997 nº 8121590 (ano-calendário de 1996); resumidas no quadro acima.

11.12.4. *Quanto às razões pelas quais não foi adicionado na ficha 11 linha 06 da Dirpj do exercício de 1997 o valor de R\$4.129.112,24:*

11.12.4.1. *Que sobre aos valores que devem ser indicados na linha 06/18 (Demonstração do Lucro Líquido PJ em Geral/Resultados Negativos em Participações Societárias), assim preceitua o Manual de Preenchimento da Declaração de Rendimentos (MAJUR1997):*

(...)

Linha 06/18 Resultados Negativos em Participações Societárias Indicar nessa linha:

(...)

c) as amortizações de ágios nas aquisições de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido O valor amortizado deverá ser adicionado ao lucro líquido, para determinação do lucro real, e controlado na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real até a alienação ou baixa da participação societária, quando, então, poderá ser

excluído do lucro líquido, para determinação do lucro real do período-base em que se computar o ganho ou perda de capital havido.

11.12.4.2. Que o Regulamento do Imposto de Renda 1994 (RIR/94), aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994, vigente no ano-calendário de 1996, assim determinava:

"Art. 334. As contrapartidas da amortização do ágio ou deságio de que trata o art. 329 não serão computadas na determinação do lucro real, ressalvado o disposto no art. 376 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 25, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso III).

Parágrafo único. Concomitantemente com a amortização, na escrituração comercial, do ágio ou deságio a que se refere este artigo, será mantido controle, no LALUR, para efeito de determinação do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento (art. 376).

Art. 376. O valor contábil para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido (art. 328), será a soma algébrica dos seguintes valores (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 33, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1, inciso V):

I - valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;

II - ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real;

III - provisão para perdas (art. 374) que tiver sido computada na determinação do lucro real. "

11.12.4.3. Que a Lei nº 8.981/1995, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.065/1995, assim dispõe:

"Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei."

11.12.4.4. Que, em sentido bem diverso do entendimento da interessada, no ano-calendário de 1996 a amortização do ágio registrada como despesa na contabilidade comercial deveria ser adicionada à base de cálculo da CSLL e, no caso de alienação ou liquidação do investimento, deveriam ser observadas as disposições do art. 426 do RIR/94. Conseqüentemente, a Declaração de Rendimentos do exercício de 1997 (ano-

calendário de 1996), a par das modificações introduzidas pelo Auto de Infração de que trata o processo nº 15374.004558/200182, retratadas no quadro de que trata o item 11.12.3. do relatório, deve assumir por ora, mediante a inclusão da adição da quantia de R\$4.129.112,24 referente ao ágio amortizado, os seguintes valores:

(...)

11.12.5. Quanto às divergências entre a Dirpj/97 e as DCTFs correspondentes, e a comprovação da origem dos créditos compensados na Declaração de Rendimentos:

11.12.5.1. Que uma vez que a Dirpj/97 foi entregue em 28/04/1997 e as DCTFs pertinentes ao ano-calendário de 1996 o foram no período de 07/06/1996 a 16/12/1997, as divergências entre tais declarações são há muito conhecidas. Carece assim de fundamento o alegado pela interessada de que, pelo decurso do prazo de cinco anos, ficou impedida de proceder às retificações necessárias a sua conciliação, até porque sua DCTF ativa de dezembro de 1996 é uma retificadora. Diante disso, assim como da não apresentação de documentos comprobatórios hábeis e idôneos capazes de dirimi-las, permanecem injustificadas as divergências entre a Declaração de Rendimentos do exercício de 1997 e as DCTFs do ano calendário de 1996; retratadas no Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos nº 0001, de fls. 723/724, a saber:

(...)

11.12.5.2. Que o cotejo do quadro de que trata o item “11.12.2.2” do presente relatório com o quadro acima (item “11.12.5.1”) evidencia que a interessada:

a) Compensou os débitos declarados na linha 09/13 da Dirpj/97 com os saldos dos recolhimentos efetuados pelos DARFs com cópia às fls. 767/771, recolhimentos estes que, dada a inexistência de débitos de CSLL nas DCTFs relativas aos períodos de apuração de março a julho e setembro de 1996 (fls. 442/446), não foram alocados a débito algum e, por isso, encontram-se disponíveis;

b) Para compensar o débito de R\$538.143,04 declarado na linha 09/13 da ficha referente a setembro, lançou mão do saldo de R\$532.814,90 pertinente ao recolhimento de R\$981.863,17; em que pese este ter sido alocado integralmente ao débito de mesmo valor constante da DCTF daquele mês;

c) Aproveitou o saldo de R\$173.395,33 do pagamento de R\$550.770,26 para compensar o débito de R\$175.129,28 declarado linha 09/13 da ficha atinente a outubro, e, para liquidar o débito de R\$1.486.357,77 declarado na linha 09/14, utilizou o pagamento de R\$1.512.922,38; apesar deste ter sido também totalmente alocado ao débito com igual valor constante da DCTF desse mesmo mês.

11.12.5.3. Que uma vez que a DCTF constitui confissão de dívida, não é admissível que pagamentos integralmente alocados a débitos que dela constam, portanto indisponíveis, sejam

compensados com débitos de outros períodos de apuração, ainda que referentes ao mesmo tributo, tal como ocorrido com saldo de R\$532.814,90 do pagamento de R\$981.863,17, sem a indispensável e inequívoca comprovação de que efetivamente são indevidos;

11.12.5.4. Que, pelo exposto, os débitos de R\$915.517,97 e R\$1.661.487,05, relativos a setembro e outubro de 1996, não podem ser tidos como integralmente liquidados, porque isso implicaria não só validar a compensação efetuada com o saldo de R\$532.814,90 relativo ao pagamento de R\$981.863,17, não caracterizado como indevido por falta de comprovação nesse sentido, bem como a realizada com o saldo de R\$173.395,33 do pagamento de R\$550.770,26, sabendo-se que esse saldo, invalidada a compensação efetivada com aquele de R\$532.814,90, desaparece. Nesse sentido, na impossibilidade do aproveitamento dos saldos de R\$532.814,90 e R\$173.395,33, conclui-se que dos débitos de R\$915.517,97 e R\$1.661.487,05, de setembro e outubro de 1996, restam sem amortização as parcelas de R\$364.747,71 e R\$148.564,67, determinadas da seguinte forma:

(...)

11.12.5.5. Consequentemente, a quantia de R\$6.677.634,58, deduzida na linha 11/13 da Dirpj/97, deve ser alterada para R\$6.164.332,20, e o saldo negativo de R\$ 614.486,50, provisoriamente determinado no quadro constante do item “11.12.4.4” do relatório, deve ser modificado para (R\$101.174,12), como demonstrado a seguir:

(...)

11.13. Quanto ao exercício de 1998 (ano-calendário de 1997), o Parecer Conclusivo nº 278/2009 esclarece o seguinte:

11.13.1. Que a interessada foi intimada, através dos itens 04 e 05 do Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos nº 0001, de fls. 723/724, a esclarecer e justificar a exclusão da importância de R\$11.765.398,61 efetuada na linha 11/19 (Cálculo da CSLL/Base de Cálculo Negativa de CSLL de Períodos Anteriores) da Dirpj/98, bem como as divergências existentes entre a já mencionada Dirpj/98 e as DCTFs do ano-calendário de 1997, conforme discriminado no Demonstrativo II, às fls. 725, bem como na planilha às fls. 677; com a comprovação dos créditos compensados na linha 20 (Compensação de Pagamentos Indevidos ou a Maior) da ficha 09 (IR e CSLL Mensal por Estimativa/Antecipações Obrigatórias) dessa declaração;

11.13.2. Que em resposta oferecida às fls. 728/729 (itens 4 e 5), a interessada argumenta que:

a) A exclusão da quantia de R\$11.765.389,61 se refere à base negativa de CSLL, transferida de empresa incorporada “Sul América Participações de São Paulo S/A – SASP”, cuja

(Cálculo da CSLL/CSLL sobre o Lucro Mensal por Estimativa) comporta:

a) As compensações dos débitos de R\$501.719,35; R\$1.711.668,93 e R\$19.261,77 referentes à CSLL relativa a abril; maio e agosto de 1997, procedidas com o saldo negativo de CSLL originalmente apurado na Dirpj/97 no valor de R\$ 1.963.351,36; o qual deve ser alterado para R\$ 101.174,12; conforme quadro constante do item 11.12.5.5 do presente relatório;

b) A compensação do débito de R\$194.591,79 constante da linha 20 (Compensações de Pagamentos Indevidos ou a Maior) da ficha 09 (IR e CSLL Mensal por Estimativa/Antecipações Obrigatórias) de novembro, às fls. 569, sobre a qual a interessada, conforme antecipado (item 11.13.3 do relatório), não prestou esclarecimento algum;

11.13.8. Que o saldo negativo de CSLL de R\$ 101.174,12 relativo ao exercício de 1997 (conforme quadro constante no item 11.12.5.5 do relatório) é suficiente para compensar não mais que a parcela de R\$110.998,12 pertinente ao débito de R\$501.719,53 referente à CSLL de abril de 1997, conforme calculado no quadro abaixo:

(...)

11.13.9. Que, conseqüentemente, nas estimativas da CSLL de abril; maio; agosto e novembro de 1997 não foram liquidadas os seguintes valores:

(...)

11.13.10. Que o saldo negativo de R\$ 1.420.100,79 atinente à CSLL do exercício de 1998 (ano-calendário de 1997), determinado na última coluna do quadro constante do item “11.13.6” do relatório, em decorrência direta da dedução na linha 11/22 (Cálculo da CSLL/CSLL sobre o Lucro Mensal por Estimativa) da quantia de R\$4.002.531,06, deve ser adicionado das estimativas não quitadas, no valor de R\$2.316.243,90, alterando o valor da CSLL a pagar, que de saldo credor passa a devedor, no montante de R\$896.143,11, conforme demonstrado no quadro adiante:

(...)

11.13.11. Que na parte inicial do parecer foi comprovado que a parcela de R\$146.011,44 do direito creditório solicitado pela interessada nada mais seria que uma parte do saldo negativo de R\$ 2.361.332,68; originalmente apurado na sua Declaração de Rendimentos do exercício de 1998. Assim, diante da comprovação das modificações que devem ser introduzidas na Declaração de Rendimentos do exercício de 1998, fica evidenciado que, no que concerne a esse exercício, a interessada não faz jus ao reconhecimento de direito creditório algum.

11.14. Quanto ao exercício de 1999 (ano-calendário de 1998):

11.14.1. Que no item 06 do arrazoado às fls. 729, a interessada afirmou que utilizou uma parte do acima referido saldo negativo de CSLL de R\$ 2.361.332,68 para compensar a CSLL dos períodos de apuração de maio e junho de 1998, mais precisamente os débitos de R\$155.159,62 e R\$974.047,12, os quais, como já visto, representam as duas parcelas que compõem o saldo negativo de CSLL apurado na DIPJ do exercício de 1999 (ano-calendário de 1998), ou seja, aquele de R\$ 1.129.206,74 (fls. 630);

11.14.2. Que as instruções de preenchimento da DIPJ/99 determinam que o valor a ser deduzido na linha 30/25 (Cálculo da CSLL/CSLL Mensal Paga por Estimativa) deve corresponder àquele efetivamente pago por antecipação e que, no caso da DIPJ/99 apresentada pela interessada (fls. 624/629), fica reduzida à totalização daqueles constantes da linha 08 da Ficha 29 (Cálculo da CSLL Mensal por Estimativa/Saldos Negativos de Períodos Anteriores) das fichas referentes a maio e junho, isto é, à soma dos débitos de R\$155.159,62 e R\$974.047,12, os quais, reitera-se, teriam sido compensados com o saldo negativo de CSLL de R\$ 2.361.332,68 originalmente apurado na Declaração de Rendimentos do exercício de 1998. Neste sentido, em virtude das modificações procedidas na Declaração de Rendimentos do exercício de 1998 (ano-calendário de 1997), as quais provocaram a modificação do saldo negativo de CSLL de R\$ 2.361.332,68 para o valor positivo de R\$896.143,11, o saldo negativo de R\$ 1.129.206,74 apurado na linha 30/35 da DIPJ/99 deve ser anulado, como demonstrado a seguir: do exercício de 1998. Assim, diante da comprovação das modificações que devem ser introduzidas na Declaração de Rendimentos do exercício de 1998, fica evidenciado que, no que concerne a esse exercício, a interessada não faz jus ao reconhecimento de direito creditório algum.

11.14. Quanto ao exercício de 1999 (ano-calendário de 1998):

11.14.1. Que no item 06 do arrazoado às fls. 729, a interessada afirmou que utilizou uma parte do acima referido saldo negativo de CSLL de R\$ 2.361.332,68 para compensar a CSLL dos períodos de apuração de maio e junho de 1998, mais precisamente os débitos de R\$155.159,62 e R\$974.047,12, os quais, como já visto, representam as duas parcelas que compõem o saldo negativo de CSLL apurado na DIPJ do exercício de 1999 (ano-calendário de 1998), ou seja, aquele de R\$ 1.129.206,74 (fls. 630);

11.14.2. Que as instruções de preenchimento da DIPJ/99 determinam que o valor a ser deduzido na linha 30/25 (Cálculo da CSLL/CSLL Mensal Paga por Estimativa) deve corresponder àquele efetivamente pago por antecipação e que, no caso da DIPJ/99 apresentada pela interessada (fls. 624/629), fica reduzida à totalização daqueles constantes da linha 08 da Ficha 29 (Cálculo da CSLL Mensal por Estimativa/Saldos Negativos de Períodos Anteriores) das fichas referentes a maio e junho, isto é, à soma dos débitos de R\$155.159,62 e R\$974.047,12, os quais, reitera-se, teriam sido compensados com o saldo negativo de

CSLL de R\$ 2.361.332,68 originalmente apurado na Declaração de Rendimentos do exercício de 1998. Neste sentido, em virtude das modificações procedidas na Declaração de Rendimentos do exercício de 1998 (ano-calendário de 1997), as quais provocaram a modificação do saldo negativo de CSLL de R\$ 2.361.332,68 para o valor positivo de R\$896.143,11, o saldo negativo de R\$ 1.129.206,74 apurado na linha 30/35 da DIPJ/99 deve ser anulado, como demonstrado a seguir:

(...)

11.14.3. *Que, do mesmo modo que o verificado e concluído quanto ao exercício de 1998, relativamente à CSLL do exercício de 1999 (ano-calendário de 1998) a interessada também não faz jus ao reconhecimento de direito creditório algum em seu favor.*

11.15. *Que, com a desconstituição dos atos levados a efeito com base na denominada "Decisão Favorável" (Decisão nº 160/2002), não foram apenas os Pedidos de Compensação formulados pela petionária que ficaram pendentes de apreciação, mas também as Declarações de Compensação de fls. 278/279, apresentadas para substituí-los por retificação.*

Deste modo, conclui-se que tais Declarações de Compensação não foram homologadas tacitamente, pois foram recepcionadas em 20/12/2006.

12. *Superadas as questões trazidas no Parecer Conclusivo nº 278/2009, de fls. 853/890 que dizem respeito à compensação propriamente dita, com análise do direito creditório alegado pela interessada e a não-homologação da compensação, cabe lembrar que, conforme já abordado nos itens 5 e 6 do presente relatório, o Despacho Decisório de fl. 439, através o Parecer Conclusivo nº 67/2007, de fls. 425/438, decidiu pela anulação do Parecer Conclusivo nº 160/2002 e do Despacho Decisório nº 160/2002, de fl. 224. Contra a decisão que anulou a decisão anteriormente favorável a interessada apresentou recurso administrativo, sendo certo que o Despacho Decisório ora analisado também decidiu não acolher a petição de fls. 807/818 e, ainda, determinou que se desse ciência à interessada do inteiro teor do Parecer SRRF/7º RF/Disit nº 41, de fls. 798/806, que negou provimento ao recurso hierárquico.*

13. *Conforme documentos de fls. 960 e 961, a interessada foi pessoalmente cientificada do Despacho Decisório de fl. 891 e do Parecer Conclusivo nº 278/2009, de fls. 853/890, em 28/09/2010.*

14. *Inconformada, a interessada interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 990/1030, aditada pela petição de fls. 952/955, nas quais, inicialmente, faz um histórico dos procedimentos já relatados, envolvendo a apresentação do pedido de restituição com o pedido de compensação a ele vinculado; o deferimento de sua solicitação através do Parecer Conclusivo nº 160/2002 e do Despacho Decisório nº 160/2002, de fl. 224; a alteração dos valores dos débitos compensados do Pis e da Cofins, que estariam vinculados à ação judicial nº*

99.00091175; o Despacho Decisório amparado no Parecer Conclusivo nº 67/2007, de fls. 425/438, que decidiu pela anulação da decisão favorável prolatada através do Despacho Decisório nº 160/2002; chegando, por fim, a questões relacionadas ao Parecer Conclusivo nº 278/2009 e ao Despacho Decisório a ele vinculado, que não reconheceram qualquer valor a título de direito creditório e, conseqüentemente, não homologaram as compensações apresentadas.

15. A seguir passo a relatar, em síntese, as alegações da interessada trazidas na manifestação de inconformidade:

15.1. Que é tempestiva a manifestação de inconformidade, uma vez que em 28.09.2010 teve vista do processo, ocasião em que tomou ciência do correspondente Despacho Decisório;

15.2. Quanto à anulação do Despacho Decisório nº 160/2002 (que a interessada denomina de “decisão favorável”) através do Despacho Decisório de fl. 439, amparado no Parecer Conclusivo nº 67/2007:

15.2.1. Que, diferentemente do que afirma o Parecer Conclusivo nº 278/2009, a petição com os esclarecimentos complementares ao Recurso Hierárquico apresentado contra a decisão que anulou a decisão favorável proferida através do Despacho Decisório nº 160/2002 foi protocolada antes da prolação da decisão da SRRF 7ª RF nº 41, pois enquanto os referidos esclarecimentos adicionais foram apresentados em 26.10.2007, a decisão da SRRF 7ª RF nº 41 foi prolatada em 29.10.2007;

15.2.2. Que a referida decisão da SRRF 7ª RF nº 41 não abordou os argumentos apresentados nos seus esclarecimentos complementares, não podendo prevalecer o entendimento adotado no Parecer Conclusivo nº 278/2009, de que os esclarecimentos complementares não poderiam ser acolhidos e julgados em face de sua intempestividade, porque se aplica ao processo e aos atos administrativos em geral o princípio da verdade material, segundo o qual a Administração Pública, no decorrer do processo administrativo, deve analisar todos os elementos envolvidos na questão em análise, e interpretação diversa levaria ao absurdo de se admitir que a Administração deixe de revogar a decisão anulatória, mesmo sabendo da procedência dos esclarecimentos complementares apresentados, que demonstrariam a evidente ilegalidade daquela;

15.2.3. Que é equivocada a afirmação feita pelo Parecer Conclusivo nº 278/2009, de que seria inócua a apreciação isolada dos esclarecimentos complementares, em face do reexame de todo o direito creditório por ele promovida, tendo em vista que nesses esclarecimentos complementares demonstra a ilegalidade da decisão anulatória e porque eventual invalidação da referida decisão anulatória resultaria na automática manutenção da decisão favorável e, portanto, no cancelamento do novo Despacho Decisório;

15.2.4. Que as razões apresentadas em seus esclarecimentos complementares, as quais não foram apreciadas, são as seguintes:

15.2.4.1. *Que teria decaído o direito de a autoridade administrativa anular a decisão favorável, na medida em que:*

a) *a análise de todo e qualquer pedido de compensação/restituição pressupõe a verificação de quanto tributo seria efetivamente devido pelo contribuinte e quanto foi por ele pago nos períodos em que apurados os créditos, o que tipicamente configura procedimento de lançamento previsto no art. 142 do CTN;*

b) *a anulação da decisão favorável e o conseqüente reexame do pedido de restituição e dos pedidos de compensação apresentados configura procedimento de revisão de lançamento tributário, que somente pode ser efetuado enquanto não extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o respectivo crédito tributário (parágrafo único do art. 149 do CTN);*

15.4. *Que o questionamento do saldo negativo pode decorrer de dois fundamentos: da alegação de inexistência de pagamentos antecipados de CSLL ao longo do período-base (estimativas e CSLL retida na fonte); e do fato de a CSLL devida no encerramento daquele mesmo período-base ter sido incorretamente apurada pelo contribuinte. Assim, embora a exigência de comprovação dos pagamentos antecipados de CSLL possa ser feita por meio de despacho decisório e no prazo de análise do pedido de restituição ou compensação de saldo negativo, o questionamento do valor da CSLL apurada pelo próprio contribuinte, por configurar novo lançamento (de ofício), jamais poderia estar materializado num Despacho Decisório prolatado em processo de compensação, já que demandaria lavratura de auto de infração (forma solene prescrita em lei), além de, necessariamente, ser efetuado no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Por estes motivos, não poderia a DERAT/RJ, a pretexto de verificar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, promover as seguintes glosas:*

15.4.1. *da despesa decorrente do ágio pago na aquisição de investimento, reduzindo o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1996, que só poderia ser efetuado no prazo de cinco anos contados do encerramento do ano-calendário de 1996;*

15.4.2. *da dedução de base negativa de CSLL de períodos anteriores advinda de empresa incorporada e, conseqüentemente, alterar o valor da CSLL apurada ao final do ano-calendário de 1997 para, desta forma, diminuir o valor do saldo negativo daquele período;*

15.5. *Quanto ao saldo negativo do ano-calendário de 1996:*

15.5.1. *Que mesmo que se entenda que o Despacho Decisório possa promover alterações nas bases de cálculos de tributos, ainda assim seria descabida a glosa na base de cálculo da CSLL no ano-calendário de 1996 de despesas com amortização de ágio pago na aquisição de investimento, uma vez que, no que se refere*

1998. A interessada defende que tais compensações foram efetuadas com base no art. 66 da Lei nº 8.383/91, segundo o qual o contribuinte poderia efetuar a compensação dos créditos que acreditava fazer jus com os débitos que porventura apurasse, sem qualquer requerimento ou pedido à autoridade competente; ou seja, o contribuinte deveria efetuar a compensação que entendia possível sob sua conta e risco, cabendo às autoridades competentes analisar o procedimento adotado e, se for o caso, não homologá-lo. Argumenta que a compensação ou o pagamento, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário, seriam reconhecidos por meio de homologação da autoridade fazendária, o qual deverá ser feito no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador; e que o regime estabelecido pelo referido art. 66 da Lei nº 8.383/91 é idêntico ao estabelecido pelo art. 74 da Lei nº 9.430/96, o qual extingue o débito compensado sob condição resolutória de posterior homologação. Com efeito, nos termos do § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, "a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação". Isso significa que, enquanto não proferida decisão indeferindo a compensação, ela produz todos os efeitos legais, seja no que se refere à extinção do débito quitado por compensação, seja no que se refere à extinção do crédito compensável. Neste sentido, em razão do decurso do prazo decadencial de cinco anos contados da data dos respectivos fatos geradores, a fiscalização não poderia mais questionar a compensação das estimativas dos anos-calendário de 1997 e 1998 e, por consequência, considerá-las não quitadas. Decorre dessa afirmação que: (i) todo o saldo negativo do ano-calendário de 1998, constituído por estimativas quitadas por compensação, deve ser reconhecido; e (ii) a diminuição do valor do saldo negativo do ano-calendário de 1997, efetuada pela exclusão das estimativas compensadas que o constituíram, não pode ser aceita;

15.7. Que entende equivocado o entendimento exposto no Despacho Decisório, no sentido de que o valor recolhido a título de estimativa de CSLL do mês de outubro de 1997, no montante de R\$192.145,89, não corresponderia a um pagamento indevido, pelo fato de o referido valor estar declarado na DCTF do quarto trimestre de 1997 como estimativa efetivamente devida. Argumenta que é irrelevante, no caso, o fato de a estimativa então recolhida decorrer de uma obrigação efetiva ou não, pois o que importaria é saber se, do confronto da totalidade das estimativas pagas com o tributo definitivamente apurado ao final do ano-calendário, haveria saldo credor e, portanto, crédito a favor do contribuinte passível de restituição ou compensação;

15.8. Que é descabida a glosa promovida pelo Despacho Decisório da base negativa de CSLL que foi transferida à interessada por conta da incorporação da empresa "Sul América Participações de São Paulo SA – SASP", e que foi utilizada para compensar parte da base de cálculo de CSLL do ano-calendário de 1997. Entende a interessada que improcede o argumento de que em 1997 já não era permitido pela legislação tributária o

aproveitamento de bases negativas de CSLL de anos anteriores decorrentes de empresa incorporada, uma vez que somente a partir de 30.06.1999 (dia seguinte ao da publicação da MP nº 1.8586) é que passou a ser vedado o aproveitamento da base negativa da CSLL de sucedida. Refuta o entendimento do Parecer Conclusivo no sentido de a referida norma poder ser aplicada retroativamente por ser interpretativa;

15.9. Que o Despacho Decisório reduziu o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 1997, de R\$2.361.332,68 para R\$2.194.829,88, mencionando como fundamento a existência do auto de infração de que trata o processo nº 18471.000771/200377. Referido auto de infração glosou parte do valor de base negativa de CSLL de períodos anteriores utilizado para diminuir a base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 1997, em razão de não respeitar a "trava" de 30% prevista nas Leis nºs 8.981/95 (art. 58) e 9.065/95 (arts. 16 e 18). Conseqüentemente, a base de cálculo da CSLL após a compensação restou alterada do valor declarado de R\$11.765.398,61 para R\$9.684.113,51. Entretanto, argumenta que a retificação promovida pelo referido auto de infração, se considerada isoladamente, não importaria na desconsideração dos créditos pleiteados, uma vez que o valor do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1997 retificado pelo referido auto de infração (R\$2.194.829,88) seria suficiente para lastrear os seguintes créditos pleiteados: a) parte do saldo negativo do próprio ano-calendário de 1997, no montante de R\$146.011,44; e b) o saldo negativo do ano-calendário de 1998 que, como visto, foi constituído pelas estimativas quitadas, por compensação, com outra parte do saldo negativo do ano-calendário de 1997, no montante de R\$1.129.206, 74;

15.10. Que, ao contrário do que afirma o Parecer Conclusivo, o auto de infração de que trata o processo nº 18471.000771/2003-77 não reduziu o saldo negativo apurado no ano-calendário de 1997, uma vez que a fiscalização lançou todo o valor do tributo supostamente devido em função da não-observância da "trava" de 30% prevista no art. 58 da Lei nº 8.981/95 e arts. 16 e 18 da Lei nº 9.065/95, exigindo-o diretamente, e não por meio da redução do saldo negativo apurado no ano-calendário de 1997. Alega que o o débito de CSLL lançado no referido auto de infração foi posteriormente confessado, tendo sido incluído inicialmente, no Parcelamento Especial PAES, de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, e, posteriormente, no Programa de Parcelamento de Débitos Tributários de que trata a Lei nº 11.941/2009, razão pela qual vem sendo quitado mensalmente. Assim, no caso concreto, a glosa de parcela do saldo negativo do ano-calendário de 1997 em razão da alteração do montante de CSLL devido naquele período pelo referido auto de infração implicaria em sua dupla penalização e em enriquecimento ilícito por parte da Fazenda Nacional, uma vez que vem pagando o tributo lançado. Complementa dizendo que não pode prevalecer o entendimento adotado pelo Parecer Conclusivo, no sentido de que os valores objeto do auto de infração em causa deveriam reduzir o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1997 (o qual foi utilizado para quitar, por compensação, estimativas de CSLL do ano-calendário de 1998), uma vez que: (i) o auto de infração não reduz o saldo negativo

do ano-calendário de 1997, tendo sido expressamente lançado o valor considerado devido a título de CSLL daquele período; e (ii) os valores lançados no auto de infração estão sendo mensalmente quitados no âmbito de parcelamentos especiais.

Da decisão de primeiro grau

A decisão de primeiro grau (fls. 1.237-1.282) deu provimento parcial à manifestação de inconformidade nos seguintes termos de sua ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

DIREITO CREDITÓRIO ALEGADO. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA DE JULGAMENTO DAS DRJ.

O art. 66 da IN RFB nº 900/2008 limita a competência de atuação das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil, nos casos de procedimentos de restituição e compensação, ao julgamento de questionamentos relacionados ao não reconhecimento do direito creditório ou a não-homologação da compensação.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DA CSLL. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO PARA VERIFICAÇÃO DA REGULARIDADE NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. PRAZO.

A verificação da base de cálculo do tributo é cabível para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise dos pedidos de restituição e das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito alegado. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. Com o transcurso do prazo decadencial, apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

APURAÇÃO ANUAL DA CSLL. DEDUTIBILIDADE DE ESTIMATIVAS EFETIVAMENTE QUITADAS. IRRELEVÂNCIA DAS DIVERGÊNCIAS ENTRE A DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS E A DCTF.

Ao se proceder à análise de direito creditório decorrente de saldo negativo, o aspecto mais relevante não é o valor devido da estimativa mensal informado, seja na Dirpj ou na DCTF correspondente, mas o valor efetivamente recolhido, posto que tal valor recolhido é que, dotado dos atributos de liquidez e certeza previstos no art. 170 do CTN, pode compor, ao final, eventual valor total pago a maior da contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Exercício: 1997, 1998

AMORTIZAÇÃO DE DESPESA DE ÁGIO. FALTA DE PREVISÃO PARA ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO DA CSLL.

O fato de a legislação do IRPJ determinar a adição das amortizações de despesas de ágio ao lucro real não impõe, a priori, igual tratamento à CSLL, já que se tratam de tributos de diferentes espécies, com bases de cálculos específicas e determinadas por leis próprias.

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA APURADA POR EMPRESA INCORPORADA. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO PELA INCORPORADORA.

A permissão legal para compensação de base de cálculo negativa se restringe à apurada pelo próprio contribuinte, sendo inadmissível a dedução da base de cálculo negativa proveniente de outra pessoa jurídica, mesmo que tenha sido incorporada. Os ajustes da base de cálculo da CSLL (adições, exclusões e compensações) tem de estar previstos na lei tributária para que o contribuinte possa efetuar-los, sendo vedado ao mesmo, por vontade própria, retirar da base de cálculo determinado valor por compensação sem previsão legal expressa para fazê-lo. O fato de não existir lei que proíba determinada exclusão da base de cálculo de um tributo não autoriza o contribuinte a fazê-la.

Do recurso voluntário

Contra a decisão de primeiro grau, foi oferecido recurso voluntário tempestivo às fls. 1.304-1.348. Na referida peça, tece minucioso histórico do processo, inclusive do deferimento parcial do seu pedido pela DRJ para, em seguida, sintetizar os pontos que pretende combater no recurso.

Abaixo, segue a reprodução dessa parte:

(i) se os DESPACHOS DECISÓRIOS poderiam recompor a base de cálculo da CSLL de períodos já atingidos pela decadência, ou seja, após o transcurso do prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador da CSLL ("iv" e "vii" do 2.25, acima);

(ii) se os DESPACHOS DECISÓRIOS poderiam analisar a quitação, por compensação, das estimativas dos anos-calendário de 1997 e 1998, mesmo que tais compensações tenham sido efetuadas há mais de 5 (cinco) anos ("i" do item 2.25, acima);

(iii) se a RECORRENTE poderia utilizar bases de cálculo negativas de CSLL de suas incorporadas ("v" do item 2.25, acima); e

(iv) se o auto de infração discutido no processo administrativo nº 15374.004558/2001-82 importaria na redução do saldo negativo de CSLL apurado pela RECORRENTE no ano-calendário de 1996, o qual foi utilizado na compensação de estimativas do ano-calendário de 1997 ("vi" do item 2.25, acima).

Com relação ao primeiro item, afirma que "o questionamento do valor da CSLL apurada pelo próprio contribuinte, por configurar novo lançamento (de ofício), somente pode ser efetuado no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN".

Com relação ao segundo item, aduz que as compensações de estimativas realizadas nos anos-calendário de 1997 e 1998 foram realizadas sob a égide do art. 66 da Lei 8.383/91, pois se compensou com saldo negativo de CSLL do ano-calendário anterior. Desse modo, com o transcurso do lapso temporal de 5 (cinco) anos tais valores já estavam extintos pela homologação tácita e, portanto, não poderiam mais ser revistos. O regime da época seria idêntico àquele que vigora hoje (ou seja, havia homologação tácita) sob a disciplina do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Com relação ao terceiro item, assevera que poderia aproveitar as bases de cálculo de empresas controladas em 1997, pois a vedação legal só foi implementada pela MP nº 1.858-6, de 29-06-1999.

Por fim, com relação ao quarto item, informou que a autoridade fiscal, ao confeccionar o auto de infração consignado no processo administrativo nº 15374.004558/2001-82 aproveitou o valor do saldo negativo do período para reduzir o valor lançado e determinou ao contribuinte que desconsiderasse esse valor para a realização de compensações. Nada obstante, tal procedimento foi equivocado, pois as compensações já haviam sido realizadas por ocasião do auto de infração.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Adotarei no meu voto a mesma seqüência dos argumentos apresentados pela defesa.

Primeiro argumento: decadência

O interessado aduz que o Fisco não poderia mais rever o valor do tributo devido no período para fins de aferir o indébito tributário.

Já aduzi em diversas oportunidades que os lapsos temporais previstos nas regras gerais de direito tributário são todas extintivas de direito, no caso, de lançar e de cobrar.

O prazo que para o Fisco rever o valor devido a título de tributo com o fito de aferir a quantia recolhida a maior não se confunde com o prazo para o Fisco constituir o crédito (no caso, decadencial), nem com o prazo cobrar este crédito (prescricional). A se entender que a Fazenda Pública, com o fito de aferir o valor indevidamente pago, estaria submetida ao prazo quinquenal para constituir o crédito tributário, deveria então devolver todos os pagamentos realizados não amparados por declarações entregues pelos sujeitos passivos.

Segundo argumento: compensações homologadas tacitamente

O segundo argumento da recorrente foi o de que as compensações realizadas nos anos-calendário de 1997 e 1998 não poderiam mais ser revistas, porque já teriam sido homologadas. Para tal, aduz que tais compensações seguiram a regência do art. 66 da Lei 8.383/91, que seria similar ao regime do atual art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Ora, uma comparação nos permite elucidar a presente situação. O pagamento é a forma típica de extinção das obrigações pecuniárias. Isso se dá também com as estimativas. Estas são tipicamente extintas por meio de pagamento. Pois bem, haveria prazo para a autoridade fiscal verificar se os pagamento foram realmente realizados? Deveria a autoridade fiscal, na sua atribuição de verificar o indébito tributário, acatar os registros de pagamentos, sem adentrar na comprovação da sua materialidade, se tais registros foram realizados a mais de cinco anos?

A resposta é óbvia. Claro que interessado deve efetivamente comprovar a realização de pagamentos para fazer jus a que estimativas extintas por pagamento sejam levadas para compor o saldo credor pleiteado.

Pois bem, se a modalidade típica de extinção deve ser comprovada, independentemente do tempo da sua realização, porque seria diferente em relação às compensações.

Como bem consignou a autoridade recorrida, passados os prazos decadenciais e prescricionais, o Fisco não pode exigir valores dos particulares, mas isso não

significa que fica impossibilitado de analisar supostos direitos de restituição de quantias. Estas devem ser materialmente verificadas a qualquer tempo e isso independe da modalidade de compensação; se foi por pedido, por declaração ou por registro na escrituração.

Terceiro argumento: bases negativas de sucedidas

De fato, a autoridade julgadora considerou correto o despacho decisório que, para fins de aferição do saldo negativo da CSLL de 1997, glosou base de cálculo negativa advinda de empresa incorporada. Aduziu que só seria válida essa compensação se houvesse expressa previsão legal que a autorizasse.

É relevante destacar que a proibição expressa só foi empreendida pela Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, cujo art. 20 determinou a aplicação para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, o disposto no art. 33 do Decreto-Lei 2.341/87, que veda a compensação de prejuízos fiscais da sucedida.

A jurisprudência deste colegiado se assentou no sentido de que, até o advento do referido diploma legal, a compensação era permitida. Reproduzo acórdão paradigma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que foi decidido por unanimidade:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO — COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS NA SUCESSÃO — Até o advento da Medida Provisória n.1.8586, de 1999, não existia qualquer impedimento legal para que a sociedade sucessora por incorporação, fusão ou cisão pudesse compensar a base de cálculo negativa da CSLL, apurada pela sucedida, a partir de janeiro de 1992 (AC 9101-001.515, de 20 de novembro de 2012)

Nessa parte, a recorrente tem razão.

Assim, faz jus a mais o reconhecimento do valor original de R\$ 774.729,09 (correspondente à diferença entre o valor de R\$ 2.194.829,88 e R\$ 1.420.100,79) para o ano-calendário de 1997, exercício de 1998, o qual deve repercutir na compensação das estimativas do ano-calendário de 1998, exercício de 1999, e conseqüentemente no saldo negativo a que faz jus neste período.

Quarto argumento

Com relação ao quarto e último argumento suscitado, há que se registrar que, se a autoridade fiscal, ao lançar, não tivesse aproveitado o saldo negativo do período em questão, e sim verificado se este já havia sido usado pelo sujeito passivo para compensar outros tributos, haveria um ônus maior para o sujeito passivo.

Afinal, nesse caso, a multa aplicada sobre o valor seria de, no mínimo, 75%, enquanto no caso ora em exame o sujeito passivo só se submete à imposição moratória de 20%.

Pede, pois, que o procedimento mais gravoso lhe seja aplicado.

Claro que este pedido advém do fato de saber que a Fazenda não mais dispõe de prazo para lançar os 75% de multa, nem o tributo.

Todavia, a consideração mais relevante não é a de que o procedimento da autoridade fiscal foi mais proveitoso para o sujeito passivo, mas sim que foi o legalmente correto.

Uma vez que a autoridade fiscal constatou que foram pagos valores a título de CSLL no período, só lhe restava considerá-los como tal e reduzir o valor da autuação. Se o sujeito passivo empregou tais quantias como valores pagos indevidamente para fins de realizar compensações, agiu com erro, o qual deveria ser corrigido.

Conclusão

Por todo o exposto, voto para afastar a alegação de decadência, para dar provimento parcial ao recurso voluntário com o fito de reconhecer o direito creditório decorrente do aproveitamento dos saldos negativos de CSLL da empresa incorporada no ano de 2007 e para realizar as compensações até o limite desse crédito.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator