



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

**Processo n°** 10768.906769/2006-19  
**Recurso n°** 511.149 Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-00.342 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de novembro de 2010  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** TELEMAR NORTE LESTE S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 1999

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.**

O prazo de cinco anos para o Fisco verificar a legitimidade de crédito objeto de pedido de restituição e compensação inicia-se na data da formulação do pedido e não na época do fato gerador do crédito pleiteado.

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DO PEDIDO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.**

Admitida a retificação da declaração de compensação, o termo inicial da contagem do prazo para homologação tácita será a data de apresentação da declaração de compensação retificadora.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 1999

**CSLL. BASE DE CÁLCULO**

A base de cálculo da contribuição social é o valor do resultado do exercício, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação de regência à época dos fatos geradores. Via de regra, os valores adicionados na determinação do lucro real também devem ser adicionados na determinação do lucro líquido, base de cálculo da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, afastar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os conselheiros Alexandre Antonio Alkmin Teixeira e Karem Jureidini Dias, que apresentará declaração de voto.

*(assinado digitalmente)*

Viviane Vidal Wagner - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos – Relator.

*(assinado digitalmente)*

Karem Jureidini Dias – Declaração de Voto.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira e Karem Jureidini Dias. Declarou-se impedido o conselheiro Maurício Pereira Faro.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 192):

*Trata o presente processo de pedido de compensação (fls. 4/9 e pedido retificador às fls. 10/15) de saldo negativo de contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, relativo ao ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 1.064.285,71, apurado por Telecomunicações da Bahia S/A (CNPJ 15.137.276/0001-93), incorporada em 8/8/2001 pelo interessado, com débito da contribuição para financiamento da seguridade social - Cofins, apurado em 6/2003, no valor de R\$ 1.710.839,28.*

*2- A Derat (RJ) reconheceu parcialmente o direito creditório (fls. 91/101), no valor de R\$ 138.471,26, sob o fundamento de que o indeferimento da diferença decorre:*

*2.1- da não inclusão na apuração da base de cálculo da CSLL de R\$ 17.138.074,51, correspondente a despesas indedutíveis (R\$ 139.681,01), despesas operacionais indedutíveis (R\$ 406.725,60) e provisão s/juros s/obras em andamento (R\$ 16.591.667,90). Em consequência, o valor da CSLL devida seria de R\$ 3.877.698,79;*

*2.2- da alteração no valor da Cofins efetivamente paga indicada na ficha 30, linha 30, da declaração de IRPJ, de R\$ 2.030.503,06 para R\$ 2.951.884,34.*

*3- Irresignado, o interessado apresentou contestação às fls. 119/130 (documentos às fls. 131/181), alegando, em síntese, que:*

*- ocorrência da homologação tácita da compensação realizada;*

*- operou a decadência do direito do Fisco refazer a apuração do saldo negativo da CSLL de 1999;*

- *dedutibilidade das despesas adicionadas ao lucro líquido apurado.*

A 2ª Turma da DRJ Rio de Janeiro I, por unanimidade, homologou em parte a compensação declarada pela contribuinte, por meio do Acórdão nº 12-23.063, retificado pelo Acórdão nº 23.503, assim ementados (v. fls. 190 e 197):

***Acórdão nº 12-23.063***

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 1999*

***PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DO PEDIDO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.***

*Admitida a retificação da declaração de compensação, o termo inicial da contagem do prazo para homologação tácita será a data de apresentação da declaração de compensação retificadora.*

***RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - DIPJ. PRAZO PARA RETIFICAÇÃO.***

*O prazo para retificação da DIPJ coincide com o prazo homologatório do tributo estipulado no §4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional - CTN.*

***DECLARAÇÃO DE IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - DIPJ. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.***

*Ultrapassado o prazo decadencial, o valor apurado na DIPJ, a pagar ou a restituir, encontra-se tacitamente homologado.*

*Compensação Homologada*

***Acórdão nº 23.503***

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 1999*

***ERRO MATERIAL. REVISÃO DE ACÓRDÃO.***

*Constatado erro material nos cálculos, retifica-se o acórdão anterior, mantendo-se seus fundamentos.*

*Compensação Homologada em Parte*

Intimada desses Acórdãos em 14/04/2009 (fls. 205), a contribuinte apresentou em 14/05/2009 o Recurso Voluntário de fls. 208-218, reiterando os argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos, Relator

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

**Homologação tácita da compensação declarada**

A Recorrente, assim como já fizera na fase impugnatória, defende o entendimento de que declaração de compensação por ela transmitida em julho de 2003 já estava tacitamente homologada no momento em que a empresa foi cientificada do despacho decisório em questão (ciência da empresa em 20.08.2008), razão pela qual ele não poderia produzir qualquer efeito jurídico válido. Sustenta, outrossim, que a apresentação de DCOMP retificadora não teria o condão de alterar o termo inicial do prazo decadencial para homologar a referida DCOMP.

Não assiste razão à Recorrente.

Sobre o tema, foi suficientemente clara a posição adotada pelo Acórdão recorrido, fls. 193:

*7- O interessado apresentou em 15/7/2003 o pedido de compensação de fls. 4/9 e em 29/10/2003 retificou-o, com a apresentação do PER/DCOMP de fls. 10/15. A homologação tácita disposta no §5º, do art. 74, da Lei 9430/1996 conta-se a partir da data de entrega do pedido válido, desconsiderando-se pedido anterior que foi substituído por declaração retificadora. A questão é óbvia, pois seria inconcebível homologar declaração que não mais pertence ao mundo jurídico, além de não haver mais interesse por quem pediu.*

*8 - Para que não houvesse dúvidas quanto a esse entendimento, a edição da IN SRF nº 460, de 8/10/2004, assim dispôs:*

*"Art. 59. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no §2º do art. 29 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora."*

*9- O §2º do art. 29 dessa IN trata da homologação tácita, verbis:*

*"§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contados da data de entrega da declaração de Compensação."*

*10- Portanto, visto que a ciência da decisão da Derat (RJ) ocorreu em 20/8/2008 (fl. 102), não ocorreu a homologação tácita da declaração de compensação (retificadora) de fls. 10/15, apresentado em 29/10/2003.*

Nada resta a acrescentar, diante da clareza deste posicionamento. Concluo, pois, que a decisão da Derat (RJ) foi proferida dentro do prazo decadencial para homologação

da DCOMP apresentada pela contribuinte, ora Recorrente. Não houve, pois, homologação tácita da referida compensação.

### **Decadência do direito do Fisco refazer a apuração do saldo negativo da CSLL de 1999**

Repetindo o que já fizera na fase impugnatória, a contribuinte, ora Recorrente, alegou que o crédito utilizado na presente compensação refere-se a período em relação ao qual o Fisco já teria homologado tacitamente os recolhimentos geradores do crédito.

Assim, no entender da Recorrente, afigura-se “inócua qualquer tentativa fiscal de fazer nova apuração do saldo negativo apurado, cuja existência gerou o crédito do presente processo, em face da homologação daquele lançamento pelo próprio Fisco”.

Mais uma vez, não assiste razão à Recorrente.

Na verdade, a Recorrente confunde o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento com a obrigação do Fisco de verificar a certeza e a liquidez do crédito declarado pelo contribuinte, para fins de compensação.

Como é amplamente sabido, a atividade de lançamento é limitada pelo decurso do prazo decadencial quinquenal, seja na forma do art. 150, § 4º, seja de acordo com o art. 173, I, ambos do CTN.

No entanto, há que se observar que no caso presente não houve nenhum lançamento, ato administrativo tributário passível de ser alcançado pela decadência.

O que houve, sim, foi a devida verificação da certeza e da liquidez de existência de crédito alegado por contribuintes.

Em relação a esta atividade (verificação da certeza e liquidez do crédito), a restrição temporal ao poder de investigação do Fisco é a que consta do art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/196, qual seja, cinco anos contados da formulação do pedido pelo contribuinte.

Vale dizer que o art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda determina que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Em síntese: o Fisco tem o dever de verificar a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado pelo contribuinte. Para tanto, a autoridade administrativa pode e deve investigar a origem do alegado crédito, ainda que passados mais de cinco anos do fato gerador desse crédito.

O prazo para que se efetue esta verificação também é quinquenal, mas o seu termo inicial não é a data de ocorrência do fato gerador do crédito, mas sim a data de apresentação da Declaração de Compensação. Na hipótese de apresentação de Declaração Retificadora, a contagem do aludido prazo deve reiniciar, por imperativos lógicos e jurídicos (analisados no item anterior do presente voto).

No caso em análise, concluiu-se que não havia impedimento para o fisco analisar as declarações em que o interessado disse ter-se formado o crédito alegado, tendo em vista que o objetivo da verificação era apenas constatar a certeza e a liquidez do direito creditório.

Essa é a exata inteligência do art. 74 da Lei nº 9.430/96, que disciplina o instituto da restituição e da compensação de tributos federais. A única limitação temporal que consta deste diploma legal, está em seu § 5º, o qual determina que "o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação".

No presente caso, este prazo não chegou a ser atingido, posto que a declaração de compensação (retificadora), fls. 10/15, foi apresentada em 29/10/2003 e a decisão da Derat (RJ) foi cientificada à contribuinte em 20/8/2008.

### **Dedutibilidade das despesas adicionadas ao lucro líquido**

Em relação a este tema, a Recorrente apresentou diversas alegações genéricas, discorrendo sobre a dedutibilidade de despesas na apuração da base de cálculo da CSLL.

Tais alegações em nada aproveitam à Recorrente, tendo em vista o seu caráter genérico e totalmente dissociado da realidade dos fatos discutidos no presente processo.

Sobre o tema, é suficientemente esclarecedor o seguinte trecho do Parecer Conclusivo nº 111 / 2008, da Dimco/Derat – RJ, fls. 92-93:

*A Informação Fiscal de fls. 80 e 81, resultado da diligência empreendida, e em face da análise da documentação apresentada pela interessada, sobretudo o LALUR, demonstra que a interessada não adicionou à base de cálculo da CSLL o valor total de R\$ 17.138.074,51, discriminado na planilha abaixo:*

2.1 - Despesas indedutíveis	139.681,01
2.4 - Despesas operacionais indedutíveis	406.725,60
2.10- Prov. s/ Juros s/ Obras em Andamento	16.591.667,90
<b>TOTAL</b>	<b>17.138.074,51</b>

*Valores em R\$*

*Dessa maneira, efetuando-se o ajuste na Ficha 30, a diligência concluiu que "a nova base de cálculo da CSLL é de R\$ 35.976.853,87."*

*[...]*

*A diligência constatou que a interessada não adicionou à base de cálculo da CSLL o valor total de R\$ 17.138.074,51, tendo sido o mesmo adicionado ao Lucro Líquido do Exercício para a determinação do lucro real, base de cálculo do IRPJ. As despesas não dedutíveis, cujos valores devem ser adicionados para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da*

*CSLL, devem obedecer ao disposto no artigo 13 da Lei nº 9.249, de 1995:*

*Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:*

*I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 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, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável;*

*II - das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;*

*III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;*

*IV - das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;*

*V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;*

*VI - das doações, exceto as referidas no § 2º;*

*VII - das despesas com brindes. [...]*

Como se percebe, o retrocitado art. 13 da Lei nº 9.249/95, dentre outros itens, estabelece que todos os valores adicionados na apuração do lucro real também devem ser adicionados na apuração da base de cálculo da CSLL. Além disso, o referido artigo estabelece que qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, devem ser adicionadas às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

No caso em apreço, os valores que o Fisco adicionou à base de cálculo da CSLL referem a despesas que a **própria contribuinte declarou como indedutíveis em sua DIPJ**, tendo efetuado sua adição na apuração do lucro real (base de cálculo do IRPJ). Afigura-se, pois, totalmente sem sentido a contribuinte defender, agora, a dedutibilidade das referidas despesas.

### **Dispositivo**

Diante do exposto, voto no sentido de afastar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao presente recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

## **Declaração de Voto**

Conselheira Karem Jureidini Dias.

Conforme se extrai do relatório, trata o presente processo de pedido de compensação de saldo negativo de CSLL, relativo ao ano-calendário de 1999, com débito de COFINS, apurado em junho de 2003. Importante esclarecer que o pedido de compensação foi apresentado em 15/7/2003 e retificado em 29/10/2003.

No ano-calendário de 2008, a DERAT reconheceu parcialmente o direito creditório, indeferindo parte do pedido de compensação, sob o fundamento de que a contribuinte não incluiu, na apuração da base de cálculo da CSLL, despesas indedutíveis, despesas operacionais indedutíveis e provisão s/juros s/obras em andamento. Em consequência, o valor da CSLL devida seria distinto daquele informado pelo contribuinte quando da entrega de suas declarações. Ou seja, na análise do pedido de compensação, a autoridade fiscal recalculou a CSLL do ano-calendário de 1999, reapurando o saldo negativo da CSLL informado para compensação.

Alega a Recorrente que seria “inócua qualquer tentativa fiscal de fazer nova apuração do saldo negativo apurado, cuja existência gerou o crédito do presente processo, em face da homologação daquele lançamento pelo próprio Fisco”.

O voto vencedor, proferido pelo ilustre Conselheiro Relator foi no sentido de que “no caso presente não houve nenhum lançamento, ato administrativo tributário passível de ser alcançado pela decadência (...) O que houve, sim, foi a devida verificação da certeza e da liquidez de existência de crédito alegado por contribuintes (...) Em relação a esta atividade (verificação da certeza e liquidez do crédito), a restrição temporal ao poder de investigação do Fisco é a que consta do art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/196, qual seja, cinco anos contados da formulação do pedido pelo contribuinte”.

Neste passo, sem arranhar o brilhantismo do ilustre Conselheiro, ousou dele discordar pelos seguintes fundamentos, os quais pretendo apresentar nesta declaração de voto.

Inicialmente, mister verificar que a compensação indeferida teve por fundamento alteração de direito creditório, correspondente a saldo negativo apurado, sem, contudo, existir lançamento de ofício hábil a suportar a alteração do saldo negativo constituído na respectiva DIPJ.

Conforme já me manifestei em outros casos semelhantes, entendo que, na análise do direito creditório, a fiscalização deve proceder ao lançamento de ofício, no prazo decadencial, caso a alteração do direito creditório imponha procedimento de verificação fiscal e alteração via lançamento de ofício.

Por exemplo, não pode a fiscalização rever a apuração do IRPJ e da CSLL e o respectivo prejuízo fiscal e base negativa, em período decaído. Caso não esteja decaído, a fiscalização deve efetuar a revisão pela única via possível de ajuste do prejuízo fiscal, qual seja, o lançamento de ofício.

Isto porque, uma coisa é a verificação dos pagamentos ou outras formas de quitação efetuados anteriormente e que justificam a restituição pela via da compensação. Outra coisa é a revisão da própria apuração do tributo devido à época do pagamento indevido ou a maior. Ou seja, a revisão da própria apuração do saldo a restituir em nada se relaciona com o direito do fisco de averiguar a existência do pagamento ou quitação que justifica o saldo a restituir. Enquanto o fisco tem o dever de ofício de verificar este último, em relação à revisão da apuração do contribuinte, ele deve observar o prazo decadencial e, como qualquer revisão que implique em alteração de tributo declarado e/ou prejuízo e base de cálculo apurada, só poderá fazê-lo por meio de veículo necessário e suficiente à revisão do crédito tributário até então legalmente constituído pelo contribuinte, quer dizer, só pode fazer por meio do lançamento de ofício.

No presente caso, a d. fiscalização revisou a apuração do contribuinte ao alterar o seu saldo negativo da CSLL, em razão de supostas despesas indedutíveis consideradas pelo contribuinte na apuração desta. No entanto, não o alterou dentro do prazo decadencial e por meio do lançamento de ofício. Por esta razão, entendo que referida revisão não pode prevalecer.

Assim, quanto às despesas apontadas como indedutíveis, declaro meu voto no sentido de dar provimento ao Recurso, uma vez que a fiscalização procedeu à nova apuração da CSLL, sem efetuar o correspondente lançamento de ofício.

*(assinado digitalmente)*

Karem Jureidini Dias – Declaração de Voto.