



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

Processo n° 11020.901334/2006-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1102-001.066 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de março de 2014
Matéria Contribuição Social sobre o Lucro - Saldo Negativo
Recorrente FORMOLO MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE PERÍODOS DE APURAÇÃO PRETÉRITOS

Em se tratando de compensação oriunda de saldo negativo, cabe ao Fisco o dever-poder de atestar, conforme dispõe o art.170 do Código Tributário Nacional, os atributos da certeza e liquidez do crédito, ainda que na apuração analise saldos negativos de períodos pretéritos. O prazo decadencial previsto no art.150, §4º, do CTN restringe-se à constituição de créditos tributário

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. . INSUFICIÊNCIA

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Ante o reconhecimento apenas parcial do direito creditório reclamado, oriundo de saldo negativo de CSLL, impõe-se a não homologação das compensações pleiteadas em excesso ao valor reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e que integram o presentes julgado.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: José Evande Carvalho Araújo, Marcelo Baeta Ippolito, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho e. João Otávio Oppermann Thomé.

Relatório

A empresa recorre do Acórdão nº 10-33.257 - 1a Turma da DRJ/POÁ – RS, proferido em sessão de 21/07/2011, tendo por ementa (fls. 228/230):

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

IRPJ. HOMOLOGAÇÃO. EXAME DE LIVROS E DOCUMENTOS.

O exame de livros e documentos não é afetado, na sua retroação temporal, ao quinquênio decadencial e, assim, o Fisco não fica impedido de examinar livros e documentos para a verificação da regularidade de prejuízo fiscal que tenha sido posteriormente compensado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Acórdão

Acordam os integrantes da 1a Turma da Delegacia da Receita Federal de do Brasil Julgamento em Porto Alegre, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade.”

(...)

A íntegra do relatório trazido foi:

“Relatório

Trata-se de manifestação de inconformidade contra o não reconhecimento de direito creditório decorrente de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2002. O não reconhecimento deveu-se ao fato de que não foram confirmados os créditos de anos anteriores (1995 e seguintes) utilizados na formação do saldo negativo de 2002.

Na manifestação de inconformidade, a interessada sustenta que os créditos de anos anteriores não poderiam ter sido glosados e que o fisco deveria tê-los lançado de ofício. No entanto, nem isso seria possível, uma vez que, tendo a revisão acontecido depois de passados mais de cinco anos do fato gerador, já teriam ocorrido tanto a decadência como a prescrição”.

O voto proferido foi:

“A manifestação de inconformidade é improcedente, de acordo com precedentes desta Turma, no sentido de que não há limites temporais para o

fisco exercer seu poder de verificar a liquidez e certeza dos créditos que o contribuinte alega ter. Nesse sentido, transcrevo trecho do voto do julgador Geraldo Brinckmann, que conduziu ao Acórdão nº 10-32.810, desta Turma, prolatado em 14/07/2011:

Inicialmente cabe registrar que a decadência se dirige ao direito do Fisco constituir o seu crédito por via do lançamento. A redação do § 4º ("expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado") do art. 150 e do art. 173 ("o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário"), ambos do CTN, tornam evidente esse direcionamento. No caso dos autos, não há lançamento. Os débitos objeto de cobrança são aqueles apontados pelo contribuinte em sua declaração de compensação, que constitui confissão daquela dívida, nos termos do art. 74, § 6º, da Lei nº 9.430, de 1996, nele incluída pelo art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Assim, apenas por esse aspecto, sem sentido a evocação da decadência.

Questão que não pode ser olvidada é a de natureza processual e probatória. A viabilização da compensação depende da existência de créditos líquidos e certos entre as partes, nos termos do disposto no art. 170 do CTN. Cabe ao interessado, e não ao Fisco, o ônus de comprovar, segundo o disposto no art. 333, I, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil - CPC, o fato constitutivo do seu direito, qual seja, a liquidez e certeza do alegado crédito (saldos negativos). Cabe a ele, portanto, comprovar, com documentação hábil, a certeza e a liquidez do seu crédito.

Em situação análoga a essa, ao tratar da apuração de prejuízos fiscais no âmbito de um lançamento, o Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atualmente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, decidiu, conforme está na ementa do Acórdão nº 101-93149, sessão de 16 de agosto de 2000, que o exame de eventuais créditos de titularidade do contribuinte não é afetado pela decadência. Confira-se:

IRPJ - HOMOLOGAÇÃO - EXAME DE LIVROS E DOCUMENTOS - O exame de livros e documentos não é afetado, na sua retroação temporal, ao quinquênio decadencial e, assim, o Fisco não fica impedido de examinar livros e documentos para a verificação da regularidade de prejuízo fiscal que tenha sido posteriormente compensado.

Assim, diante do exposto, concluiu-se que o Fisco pode retroagir na análise documental de períodos que excedem aos cinco anos da ocorrência do fato gerador do tributo, para conferir a pertinência dos direitos reivindicados pelo sujeito passivo".

Intimada a Recorrente, via AR (fls. 235) em 15/08/2011, esta apresentou seu Recurso Voluntário em 31/08/2011 (fls 236/256).

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro João Carlos de Figueiredo Neto – Relator

Conheço do recurso interposto pela Recorrente e por seus sócios, mantidos como responsáveis através de Termo de Sujeição Passiva Solidária, por ser tempestivo.

Antes de adentrar na questão efetivamente discutida nos autos, cabe observar fato não prejudicial mas necessário de observação. Na Ementa do Acórdão ora combatido, por falha de digitação, constou que tratava-se de homologação de IRPJ – prejuízo fiscal, sendo que o corpo da decisão aponta corretamente que refere-se a saldo negativo de CSLL.

Trata-se de Declarações de Compensação apresentadas pela Recorrente para utilizar saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 2002, no montante de R\$ 110.295,08 (fls.01 e 03) , para quitar débitos tributários apurados em períodos subseqüentes (data de transmissão da DCOMP 28/05/2003 – fls. 02).

Para uma compreensão melhor, valho-me dos documentos acostados aos autos bem como do Despacho Decisório no. 462 – DRF – CXL (Fls. 174 e segs.).

PER/DCOMP	CÓDIGO	P. A.	VENCIMENTO	PRINCIPAL
02938.39820.230603.1.3.03-4419	2484-01	mai-03	30/06/2003	R\$ 12.836,82
16833.95503.160703.1.3.03-0104	2484-01	jun-03	31/07/2003	R\$ 12.512,93
23386.85233.200803.1.3.03-7923	2484-01	jul-03	29/08/2003	R\$ 13.675,69
13610.15039.220903.1.3.03-9110	2484-01	ago-03	30/09/2003	R\$ 12.710,84
27614.36212.151003.1.3.03-9730	2484-01	set-03	31/10/2003	R\$ 13.729,26
11981.09017.120204.1.3.03-7869	2484-01	jan-04	27/02/2004	R\$ 3.073,08
26451.02919.021006.1.7.03-3360	2484-01	jan-03	28/02/2003	R\$ 14.146,34
26451.02919.021006.1.7.03-3360	2484-01	fev-03	31/03/2003	R\$ 11.997,36
26451.02919 021 006.1.7.03-3360	2484-01	mar-03	30/04/2003	R\$ 13.572,12
26451.02919..021006.1.7.03-3360	2484-01	abr-03	30/05/2003	R\$ 13.618,69
Total				R\$ 121.873,13

Através dos documentos juntados (fls. 49/94) verificam-se os valores correspondentes aos anos-calendários de 1994/2002. No entanto, verificou-se no ano-calendário de 1995 saldo negativo de R\$ 930,26 menor do que o indicado na DIPJ de fl. 54.

Para quitar as estimativas do ano-calendário de 1996 foi utilizado crédito remanescente do saldo negativo do ano-calendário de 1994 e o crédito de CSLL do ano-calendário de 1995, entretanto não foi o suficiente para quitar a totalidade das estimativas compensadas, remanescendo um crédito em setembro de 1996 no importe de R\$ 3.408,80.

Nos períodos subseqüentes, por conta desta situação e também por insuficiência do crédito apurado em cada período para quitar as estimativas compensadas nos períodos anteriores, apurou-se, com exceção do crédito apurado em 1999, valores de saldos negativos menores do que apurados pela contribuinte em sua DIPJ, o que culminou no ano-calendário de 2002 em um crédito menor que o pleiteado.

Ressaltou-se que os valores quitados informados por meio das Darfs foram confirmados (fls. 151 a 153), sendo os valores glosados consequência da insuficiência do crédito apurado pela contribuinte para quitar as estimativas compensadas, o que reflete nos períodos seguintes a insuficiência de crédito dos períodos anteriores, conforme fls. 164 a 172. Desta forma concluiu-se pela possibilidade de compensação o valor de R\$86.669,41 referente à CSLL no ano-calendário de 2002, conforme art. 6º, § 1º, II e 28 da Lei nº 9.430/96.

Nas fls. 198/207 foi apresentada Manifestação de Inconformidade, insurgindo-se contra cobrança, enviada em agosto de 2009, no importe de R\$ 62.496,04, decorrente da homologação parcial de compensação.

A argumentação sustentada pela Recorrente em sede de Recurso Voluntário segue em mesma esteira a da Manifestação de Inconformidade (fls. 198/207).

O Recorrente inicialmente sustenta que o Fisco não poderia, nesse momento, proceder à análise/recomposição dos saldos negativos de CSLL apurados nos anos-calendário a partir de 1994, tendo em vista o art.150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Tal discussão não é nova neste Conselho.

O prazo estabelecido no art.150, §4º, do CTN, diz respeito ao direito de a Fazenda constituir o crédito tributário por meio do lançamento, não a impossibilitando de verificar os requisitos da certeza e liquidez dos créditos pleiteados, ainda que na análise retroceda a outros períodos de apuração. Agir de outra forma, em consonância com a tese da defesa, seria fazer letra morta de dispositivos do CTN. Em essência, para possibilitar o emprego, na compensação, de créditos inexistentes.

O art.170 do CTN exige créditos líquidos e certos. Ao contribuinte, cabe o ônus de demonstrá-los, para que a compensação seja efetivada na prática. Com as estimativas, objeto de compensação, não é diferente, sendo aperfeiçoada apenas quando da suficiência dos respectivos créditos.

A importância conferida pelo legislador complementar àqueles atributos é tão significativa que mesmo quando o crédito é reconhecido judicialmente a compensação apenas é permitida após o trânsito em julgado da respectiva decisão, na dicção do art. 170-A do CTN:

“Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”.

O art.74 da Lei nº 9.430/96 estabelece o prazo de cinco anos para que o Fisco homologue a compensação declarada pelo sujeito passivo em declaração ou mesmo em pedidos de compensação pendentes de apreciação:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003) [...]"

A Medida Provisória nº 66, de 29/08/02, ao alterar o art.74 da Lei nº 9.430/96, posteriormente convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/02, dispôs que a compensação declarada extinguiria o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, sendo que os Pedidos de Compensação, em regra, passaram a ser considerados Declaração.

O prazo de cinco anos para a homologação pelo Fisco foi introduzido pela Medida Provisória nº 135, de 30/10/03, posteriormente convertida na Lei nº 10.833/03, que deu nova redação aos parágrafos quinto e sexto da Lei nº 9.430/96.

À época dos fatos geradores das estimativas o art.74 da Lei nº 9.430/96 vigorava com o seguinte teor:

“Art.74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração”.

Tal dispositivo convivia com o art.66 da Lei nº 8.383, de 30/12/91:

“Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo”. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

Na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10/03/97, a Secretaria da Receita Federal traçou, quanto à compensação de tributos, o procedimento a que os contribuintes sujeitavam-se, tendo estabelecido:

“Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

§ 1º A parcela do débito excedente ao crédito utilizado na compensação, que não for paga até o vencimento do prazo estabelecido na legislação para o seu pagamento, ficará sujeita à incidência de juros e multa.

§ 2º Os créditos relativos a imposto de renda de pessoa física, apurado em declaração de rendimentos, sujeita à restituição automática, não poderão ser utilizados para compensação.

§ 3º Se a pessoa jurídica pretender compensar créditos em relação aos quais houver ingressado com pedido de restituição, pendente de decisão administrativa, deverá, previamente, manifestar, por escrito, desistência do pedido formulado.

§ 7º A compensação de créditos com débitos de tributos e contribuições de períodos anteriores ao do crédito, mesmo que de mesma espécie, deverá ser solicitada à DRF ou IRF-A do domicílio do contribuinte, por meio de Pedido de Restituição, acompanhado do respectivo Pedido de Compensação”.

Àquela época, antes da edição da MP nº 66/02, não se falava em compensação sob condição resolutória, em que pese o contribuinte ter a possibilidade de realizá-la, independentemente de requerimento, como disposto no art.14 da IN SRF nº 21/97.

Estando tais créditos declarados em DCTF, no caso de a compensação ali informada ser considerada indevida, ou não comprovada, caberia igualmente o lançamento de ofício, nos termos da MP nº 2.158-35/01:

“Art.90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

O fato de eventualmente não ter havido lançamento pelo Fisco no curso dos anos calendário anteriores a 2002, não necessariamente impede a análise da compensação, quando esta repercute na apuração de um direito creditório, cujos atributos, como visto, são exigidos *ex-lege*.

Tais compensações devem ser apreciadas por repercutirem diretamente na certeza e liquidez do crédito pleiteado (saldo negativo de 2002).

O fato de a RFB ter dispensado o contribuinte de apresentar requerimento, para fins de compensação de débitos de períodos subseqüentes aos créditos de mesma espécie, não necessariamente implicava em homologação quando passados cinco anos sem apreciação. Como dito, o obstáculo limitava-se à realização do lançamento tributário, estritamente em razão da decadência (art.150, §4º, e 173 do CTN), quando discordasse da compensação registrada pelo contribuinte.

Enfim, o procedimento realizado pela RFB decorreu de um dever-poder voltado à impossibilidade legal de se reconhecer crédito desprovido dos atributos da certeza e liquidez. Até não mais poder, reconhece-se que o interesse público permeia a presente análise.

Sendo assim, as alegações do Recorrente não encontram abrigo na legislação de regência, não podendo, portanto, ser acolhidas.

Por todo o exposto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto