



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.902604/2010-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-001.939 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 2 de fevereiro de 2021
Recorrente INSTALADORA SÃO MARCOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2001

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DECORRENTE DE RESULTADOS DECLARADOS EM ANOS ANTERIORES. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. PRAZO. DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO. APLICABILIDADE

A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Ailton Neves da Silva, que lhe negou provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Rafael Zedral.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Zedral e Thiago Dayan da Luz Barros

Fl. 2 do Acórdão n.º 1002-001.939 - 1ª Sejl/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 11020.902604/2010-51

Relatório

Por bem sintetizar os fatos, reproduz-se em um primeiro momento o relatório constante do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador ("DRJ/SDR"):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório que não reconheceu o crédito de saldo negativo de CSLL, nos seguintes termos (fl. 29):

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF - CASAS DO SUL		DESPACHO DECISÓRIO																															
		No de Rastreamento: 910845018																															
		DATA DE EMISSÃO: 14/02/2011																															
1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO																																	
CNPJ	NOME EMPRESARIAL																																
06.024.242/0001-05	INSTALADORA SÃO MARCOS LTDA																																
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP																																	
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO																														
4/2008.48158.101006.1.3.03-1703	Exercício 2002 - 01/01/2001 a 31/12/2001	Saldo Negativo de CSLL	11620-802.604/2010-51																														
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL																																	
Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se: PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP: <table border="1"> <thead> <tr> <th>PARC. CRÉDITO</th> <th>IR EXTERIOR</th> <th>RETENÇÕES FONTE</th> <th>PAGAMENTOS</th> <th>ESTIM. COMP. DNPA</th> <th>ESTIM. PARCELADAS</th> <th>DEM. ESTIM. COMP.</th> <th>SOMA PARC. CRÉD.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>PER/DCOMP</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>196.943,51</td> <td>243.717,82</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>440.661,33</td> </tr> <tr> <td>CONFIRMADAS</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>196.943,51</td> <td>228.407,68</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>425.351,19</td> </tr> </tbody> </table> Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 66.225,13. Valor na DIPJ: R\$ 66.225,13. Saldo líquido das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 440.661,33. CSLL devida: R\$ 341.430,20. Valor original do crédito utilizado em compensações anteriores à transmissão do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 2.189,82. Valor do saldo negativo disponível: (Parcelas confirmadas) (limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) - (utilizações em compensações anteriores) (limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero). Valor do saldo negativo disponível: R\$ 75.151,07. O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos PER/DCOMP: 0/2008.48158.101006.1.3.03-6078. NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 0/2014.42261.000005.1.3.03-2255; 2/1999.01014-260105.1.3.03-1588; 04/1994.51472.301000.1.3.03-5338. Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/02/2011: <table border="1"> <thead> <tr> <th>PRINCIPAL</th> <th>MULTA</th> <th>JURIS.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>R\$ 21.216,06</td> <td>R\$ 5.443,18</td> <td>R\$ 18.942,82</td> </tr> </tbody> </table> Para informações sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de CARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br/mnu/Unidade/Unidade.asp?ID=PER/DCOMP. Item "PER/DCOMP-Despacho Decisório". Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional); Inciso I) do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996; Art. 4º da IN SRF 900, de 2009; Art. 14 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Art. 38 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.				PARC. CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. DNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRÉD.	PER/DCOMP	0,00	0,00	196.943,51	243.717,82	0,00	0,00	440.661,33	CONFIRMADAS	0,00	0,00	196.943,51	228.407,68	0,00	0,00	425.351,19	PRINCIPAL	MULTA	JURIS.	R\$ 21.216,06	R\$ 5.443,18	R\$ 18.942,82
PARC. CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. DNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRÉD.																										
PER/DCOMP	0,00	0,00	196.943,51	243.717,82	0,00	0,00	440.661,33																										
CONFIRMADAS	0,00	0,00	196.943,51	228.407,68	0,00	0,00	425.351,19																										
PRINCIPAL	MULTA	JURIS.																															
R\$ 21.216,06	R\$ 5.443,18	R\$ 18.942,82																															

O contribuinte, em síntese, alega (fls. 2/6) que:

a) o crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2001 foi composto por pagamentos englobando saldo negativo de CSLL da Instaladora São Marcos Ltda, períodos de 1999 e 2000, e saldo negativo de CSLL da sucedida por cisão parcial, Acessórios Paraná Ltda, períodos de 1996, 1997, 1999 e 2000;

b) o ponto específico objeto do Despacho Decisório é a não confirmação de R\$ 17.304,24, que compõe a formação do saldo negativo de CSLL do sujeito passivo no ano-calendário 2001, por meio de pagamento de estimativa via compensação de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1996, originário da cisão parcial da Acessórios do Paraná Ltda;

c) o Despacho Decisório efetuou glosa de período prescrito (1996), apontando, então, prescrição da possibilidade de glosa do saldo negativo de CSLL de 1996, circunstância que impossibilita a produção de efeitos para período base posterior, se considerados cinco anos, ou até dez anos;

Defende a regularidade do saldo negativo glosado, afirmando que as antecipações de CSLL de 1996 (março a dezembro) da Acessórios Paraná Ltda foram compensadas com saldo negativo de CSLL de 1995, conforme registros na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). Aduz que as estimativas de 1996, entre pagamentos e compensações, resultaram em R\$ 19.475,93, gerando um saldo negativo

em 1996 de R\$ 16.123,96, conforme DIPJ, e que o saldo negativo de CSLL de 1995, no valor de R\$ 30.558,38, era superior ao valor compensado de estimativas em 1996.

Anexa documentos para comprovar alegações.

Em sessão de 31/01/2019, a DRJ/SDR julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte. Com relação ao argumento da decadência e prescrição, advertiu não se tratar de hipótese de lançamento, mas de confirmação de crédito tributário, razão pela qual não haveria que se falar em prazo para análise do crédito. Quanto ao mérito, concluiu pelo indeferimento do pleito do contribuinte com base na afirmação de que o crédito não gozaria dos atributos da liquidez e certeza necessários a sua utilização.

Consoante os fundamentos do acórdão recorrido (fls. 90 do *e-processo*):

Equivoca-se o contribuinte quando alega que não poderia haver a glosa da compensação da estimativa de maio de 2001 por meio do saldo negativo de 1996, por ocorrência de prescrição/decadência. Relembre-se que não se trata, no caso, de lançamento de tributo, mas sim, confirmação de crédito em favor do sujeito passivo, inexistindo ação da autoridade fiscal para constituição do crédito tributário ou cobrança, relativa ao ano-calendário 1996.

[...]

A compensação é forma de extinção das obrigações de pessoas que são credoras e devedoras entre si até onde as dívidas se compensem. Para a materialização do encontro de contas no contexto tributário, é necessário que o crédito que o sujeito passivo afirma ter em seu favor atenda aos requisitos de certeza e liquidez, condição imposta pelo Código Tributário Nacional (art. 170), impedindo a pretensa utilização do instituto da compensação quando não se configurar, por parte do contribuinte, a condição de credor perante a Fazenda Pública.

Agiu, portanto, de forma correta a Autoridade recorrida quando retroagiu à origem da sequência de compensações e verificou se, de fato, o crédito então apurado atendia aos requisitos de certeza e liquidez para confirmação da extinção por compensação dos débitos de estimativa que, em períodos posteriores, são aproveitados na apuração do resultado do exercício.

Quanto ao mérito, reporto ao minudente relato da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul (RS), processo administrativo nº 11020.720526/2010-78 (Informação DRF/CXL/Seort nº 46, de 29/10/2010, fls. 65; planilhas de cálculo fls. 59/64), por meio do qual foi demonstrado que as estimativas de janeiro e julho de 1995 não foram confirmadas, resultando na redução do saldo negativo do ano de 1995, de R\$ 30.558,38 para R\$ 23.214,85, e, em consequência, foi utilizado crédito do ano-calendário 1996 para compensar parte da estimativa de maio e estimativas de junho e julho de 1997, resultando na insuficiência de saldo em 1996 para compensação das estimativas do ano-calendário 2001 (fls. 59/64), razão pela qual a glosa objeto da inconformidade deve ser mantida integralmente.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual reitera todos os seus argumentos de defesa anteriormente apresentados, além de manifestar-se no sentido de que a glosa de seu crédito sequer teria sido fundamentada.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 20/03/2019 (fls. 96 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 15/04/2019 (fls. 98 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

De início, é imprescindível ressaltar que permanece em discussão tão somente a não confirmação de uma parcela do saldo negativo de CSLL de 2001, mais especificamente da estimativa referente ao mês de maio de 2001, no valor de R\$ 17.304,24, cuja adimplemento se deu mediante crédito de saldo negativo do ano-calendário de 1996.

Vejamos mais uma vez que restou consignado no acórdão *a quo* (fls. 89 do *e-processo*):

Trata-se de controvérsia sobre a existência de direito creditório, supostamente oriundo de saldo negativo de CSLL, ano-calendário 2001, e a consequente homologação de compensações declaradas.

Das parcelas de composição do crédito em análise, foi objeto de glosa a estimativa de maio de 2001, cuja compensação foi confirmada apenas parcialmente, a saber (fl. 31):

Estimativas compensadas na contabilidade com saldo negativo de períodos anteriores									
Parcelas Confirmadas									
Período de apuração da estimativa compensada	Período de apuração do saldo negativo de período anterior informado no PER/DCOMP	CNPJ do detentor do saldo negativo	Valor da estimativa compensada						
JAN/2001	AC 2000	88.624.242	50.923,40						
FEV/2001	AC 2000	88.624.242	61.874,70						
MAR/2001	AC 2000	88.624.242	50.277,56						
MAI/2001	AC 1999	88.624.242	16.130,98						
MAI/2001	AC 2000	77.040.707	1.772,48						
MAI/2001	AC 1999	77.040.707	1.122,11						
MAI/2001	AC 1997	77.040.707	35.178,06						
JUN/2001	AC 2000	77.040.707	127,96						
Total			217.407,25						
Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas									
Período de apuração da estimativa compensada	Período de apuração do saldo negativo de período anterior informado no PER/DCOMP	Período de apuração do saldo negativo de período anterior considerado na validação	CNPJ do detentor do saldo negativo	Valor da estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado por compensação	Valor complementar confirmado	Valor total confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
MAI/2001	AC 1996		77.040.707	26.304,57	0,00	9.000,33	9.000,33	17.304,24	Compensação confirmada parcialmente
Total				26.304,57	0,00	9.000,33	9.000,33	17.304,24	

Nota-se que o sujeito passivo pretendeu quitar a estimativa de CSLL de maio de 2001 com créditos de saldo negativo de 1996, 1997, 1999 e 2000. Destes, apenas o período de apuração do saldo negativo de 1996 foi confirmado parcialmente.

Segundo o contribuinte, por se tratar de parcela de crédito referente ao saldo negativo do ano-calendário de 1996, não poderia a Autoridade Fiscal questionar a sua existência tão somente em 2006, posto ocorrida a sua prescrição.

Segundo o próprio contribuinte (fls. 109 do *e-processo*), o saldo negativo de CSLL AC 1996 da sucedida Acessórios do Paraná Ltda não pode mais ser objeto de qualquer tipo de revisão em 2006, face estar extinto quando dos pagamentos de 2001.

Assevera ainda que (fls. 109 do *e-processo*), os atos administrativos do quais decorrem efeitos favoráveis para os destinatários somente podem ser anulados em até 5 (cinco) anos da data que foram praticados. Transcorrido tal prazo e não caracterizada a má-fé do sujeito passivo, não é possível revisar o ato que reconheceu ao sujeito passivo direito creditório superior ao pleiteado em restituição e, em consequência, deixar de homologar as compensações a ele vinculadas.

Com efeito, a questão do prazo para análise da formação do saldo negativo do contribuinte é tema ainda polêmico no âmbito deste Conselho, existindo algumas decisões proferidas em sentido diverso, além de inúmeras outras proferidas por voto de qualidade. A título de exemplificação, vejam-se os acórdãos abaixo reproduzidos:

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Essa prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte,

para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ/CSLL. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado. Recurso voluntário provido em parte. **(Processo nº 11831.000579/2001-33. Acórdão nº 1402-000.976. Sessão de 11/04/2012)**

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DECORRENTE DE RESULTADOS DECLARADOS EM ANOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE. Em se tratando de compensação de crédito formado por resultados pretéritos, constitui dever do contribuinte comprovar a legitimidade do valor integral do que se busca compensar no prazo de 5 (cinco) anos da data da transmissão da DCOMP, sob pena da Fazenda não homologar (ou homologar apenas parcialmente) o pleito e, consequentemente, exigir os tributos indevidamente compensados. No instituto da compensação, a decadência opera-se em relação ao tributo que se buscou compensar, não se subsumindo à homologação tácita os valores de Saldo Negativo pretéritos declarados pelo contribuinte e que compuseram o Saldo Negativo (crédito compensado). **(Processo nº 12155.000053/2003-05. Acórdão nº 1201-003.007. Sessão de 13/06/2019)**

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. LIQUIDEZ E CERTEZA. REVISÃO. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTOS A PAGAR. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INAPLICABILIDADE. Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se analisar a apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária. **(Processo nº 11522.000910/2004-51. Acórdão nº 1302-004.925. Sessão de 14/10/2020)**

Enquanto que o primeiro processo foi julgado à unanimidade em favor da existência do prazo decadencial de cinco anos para análise da formação do saldo negativo, o segundo foi julgado por unanimidade para reconhecer a inexistência do referido prazo. Já no último, o acórdão também seguiu no sentido de que inexistente prazo para a confirmação do saldo negativo, mas no caso por voto de qualidade favorável ao Fisco.

Em que pese a divergência de entendimentos, a nosso ver, o Fisco pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de cinco anos contados do aproveitamento desse pelo contribuinte. Segundo o artigo 264 do Decreto nº

3.000/1999 – até então vigente à época dos fatos –, 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. Logo, o direito creditório pleiteado pelo contribuinte deve ser declarado líquido e certo pela autoridade administrativa e, para tanto, ela pode e deve, prazo de cinco anos contados do pedido, investigar a origem do alegado crédito, qualquer que seja o tempo decorrido de sua formação, cabendo ao contribuinte manter em boa ordem a documentação pertinente.

Com esteio em tais fundamentos, entendo que o contribuinte tem razão ao requerer que seja aplicado o instituto da decadência ao caso, posto que, embora seja verdade que não se trata no presente de lançamento fiscal, admitir a revisão e alteração do saldo negativo decorrido o prazo de cinco anos significa obrigar o contribuinte a manter a sua documentação fiscal em desconformidade com o disposto na própria legislação, tal como acima mencionado.

Em sendo assim, correto o contribuinte ao defender que o Fisco não poderia ter glosado valores referentes ao ano-calendário 1996 utilizados para compensar as estimativas de 2001, razão pela qual o montante de R\$ 17.304,24, o qual compõe a formação do saldo negativo de CSLL do sujeito passivo no ano-calendário 2001, deve ser confirmado.

Por todo o exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo