



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

Processo nº 11020.906108/2009-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-002.454 – 3ª Turma Especial
Sessão de 25 de novembro de 2014
Matéria PER/DCOMP
Recorrente VINHOS SALTON S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando os atos administrativos motivados de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA.

Cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Podem ser deduzidos na apuração do ajuste anual os valores de estimativa efetivamente pagos relativos ao ano-calendário objeto da DIPJ. Considera-se efetivamente pago por estimativa o crédito tributário extinto por meio de: dedução do tributo retido ou pago sobre as receitas que integram a base de cálculo, compensação solicitada por meio da Per/DComp ou de processo administrativo, compensação autorizada por medida judicial e valores pagos mediante Darf.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Fernando Ferreira Castellani, Antônio Marcos Serravalle Santos, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

A Recorrente formalizou os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) nºs 30237.90545.300305.1.3.03-3340, em 30.03.2005, 08839.14057.290405.1.3.03-2148, em 29.04.2005, 16938.58846.300505.1.3.03-7219, em 30.05.2005, 03997.89890.300605.1.3.03-7005, em 30.06.2005, 03019.74011.220705.1.3.03-0268, em 22.07.2005 e 25045.24602.290805.1.3.03-1889, em 29.08.2005, fls. 02-09, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$524.374,93 apurado pelo regime de tributação com base no lucro real no ano-calendário de 2004, para compensação dos débitos ali confessados.

Em conformidade com o Despacho Decisório Eletrônico, fls. 10-12, as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo deferimento em parte do pedido:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado 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

PARC. CRÉDITO	PAGAMENTOS	Soma das Parcelas do Crédito
PER/DCOMP	852.520,09	852.520,09
CONFIRMADAS	395.804,38	395.804,38

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$524.374,93

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$852.520,09

CSLL devida: R\$328.145,16

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida)

Valor do saldo negativo disponível: R\$67.659,22

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar Integralmente os débitos Informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 30237.90545.300305.1.3.03-3340

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s)
PER/DCOMP: 08839.14057.290405.1.3.03-2148 16938.58846.300505.1.3.03-7219
03997.89890.300605.1.3.03-7005 03019.74011.220705.1.3.03-0268
25045.24602.290805.1.3.03-1889 [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei no 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 26 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade, fls. 14-30, com os argumentos a seguir discriminados.

Faz um relato sobre a ação fiscal e suscita que:

A — DOS FATOS

Trata-se de Declarações de Compensação, formalizadas através do programa eletrônico "Per/DComp", por intermédio das quais a Impugnante pugnou pela Restituição de créditos de saldos negativos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, apurados no exercício de 2003 e 2004, pela via da compensação de tais créditos com débitos da própria Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, apurados do 1º ao 3º Trimestres do exercício de 2005.

Ao analisar as Declarações de Compensação o Sr Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil entendeu que as parcelas de composição do saldo negativo informadas na pasta "Crédito" do Per/DComp, não foram suficientes para compensar os débitos informados pela Impugnante, razão pela qual: homologou parcialmente a compensação declarada no Per/DComp nº 30237.90545.3000305.1.3.03-33340; e não homologou a compensação declarada nos seguintes Per/DComp: 08839.14057.290405.1.3.03-2148; 16938.58846.300505.1.3.03- 7219; 03997.89880.300605.1.3.03-7005; 03019.74011.220705.1.3.03-0268; 25045.24602.290805.1.3.03- 1889.

Em razão disso, afirma a D. Fiscalização que a Impugnante deixou de efetuar o recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, do período pleiteado, restando um saldo a recolher no valor de R\$ 487.283,20 (quatrocentos e oitenta e sete mil e duzentos e oitenta e três reais e vinte centavos), mais incidência de multa no valor de R\$ 97.456,61 (noventa e sete mil quatrocentos e cinquenta e seis reais e sessenta e um centavos) e juros no valor de R\$249.295,57 (duzentos e quarenta e nove mil duzentos e noventa e cinco reais e cinquenta e sete centavos).

Data máxima vênica, certa da necessidade da reforma da decisão acima reproduzida e do cancelamento da cobrança a ela imputada, a Impugnante analisará adiante os seus fundamentos, demonstrando, ao final, a sua flagrante inconsistência.
[...]

3- Do Mérito

Dispõe o art. 143 do Código Tributário Nacional (CTN) que o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza pela pessoa física ou jurídica. Conforme preleciona Hugo de Brito Machado, a apuração do imposto devido pelas pessoas jurídicas pode se dar de três formas: por meio do lucro real, presumido ou arbitrado.

De acordo com a primeira (lucro real), o sujeito passivo, ao abater as despesas das receitas auferidas no período de apuração, obtém o lucro líquido da empresa e calcula o montante do imposto devido. Conforme a segunda (lucro presumido), aplica-se a receita bruta anual da empresa o coeficiente estabelecido em lei para sua atividade econômica, determinando-se o lucro e calculando-se o IRPJ. Com base na terceira (lucro arbitrado), a autoridade administrativa, considerando o patrimônio da empresa, as operações financeiras realizadas ou ainda o lucro líquido auferido pelo sujeito passivo em períodos anteriores, arbitra a base de cálculo sobre a qual incidirá a alíquota, resultando no imposto devido [...].

Considerando que o lucro real constitui a base de cálculo do imposto de renda da maioria das pessoas jurídicas no Brasil, o legislador autorizou nesta modalidade, a antecipação do tributo devido por meio do pagamento mensal de estimativas, calculadas com base no lucro presumido aferido no período. Encerrado o ano-base, a empresa abate as estimativas recolhidas do saldo de imposto devido ao fim do exercício, obtendo, conforme o caso, tributo a pagar ou a ser restituído o que dispõe o art. 2º da Lei nº 9.430/96, [...].

As empresas que optarem pelo pagamento mensal do IRPJ por estimativa com base na receita bruta deverão também pagar a CSL pelo mesmo critério (art.28, Lei 9.430/1996).

No presente caso, convém esclarecer que a forma de tributação escolhida pela Impugnante para o exercício de 2003, 2004 e 2005 foi o lucro real anual com base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução. Assim, no final de cada exercício, após elaborar o balancete mensal acumulado, a Impugnante constatava se o imposto e a contribuição estimada/recolhida eram maiores do que as realmente devidas. Vejamos:

No exercício de 2003 a Impugnante encerrou o exercício com um saldo negativo de CSL no valor de (-) R\$433.684,92 (quatrocentos e trinta e três mil seiscentos e oitenta e quatro reais e noventa e dois centavos), apurados da seguinte forma:

PA/2003	CSLL Apurada Com Base Em Estimativa, Antes De Efetuadas As Compensações	Forma De Extinção Do Débito
Janeiro	R\$30.574,11	Compensação com saldo negativo de 31/12/2002, formalizada através da DComp. 5751.26864.13080.41303.39-61
Fevereiro	R\$33.588,27	Compensação com saldo negativo de 31/12/2002, formalizada através da DComp. 5751.26864.13080.41303.39-61
Março	R\$62.121,37	Compensação com saldo negativo de 31/12/2002, formalizada através

Processo nº 11020.906108/2009-32
Acórdão n.º 1803-002.454

S1-TE03
Fl. 351

		da DComp. 5751.26864.13080.41303.39-61
Abril	R\$71.121,71	Compensação com saldo negativo de 31/12/2002, formalizada através da DComp. 5751.26864.13080.41303.39-61
Maio	R\$176.870,54	Compensação com saldo negativo de 31/12/2002, formalizada através da DComp. 5751.26864.13080.41303.39-61
Junho	R\$109.606,16	Compensação com saldo negativo de 31/12/2002, formalizada através da DComp. 5751.26864.13080.41303.39-61
Julho	R\$112.244,35	Compensação com saldo negativo de 31/12/2002, formalizada através da DComp. 5751.26864.13080.41303.39-61
Agosto	R\$135.357,69	Compensação realizada com crédito oriundo de saldo negativo de 31/12/2002, no valor de R\$115.971,42, e com crédito dos Autos Judiciais nº 870000544-4, formalizada através da DComp. 5751.26864.13080.41303.39-61
Setembro	R\$114.266,64	Compensação realizada com crédito dos Autos Judiciais n. 870000544-4.
Outubro	R\$158.794,69	Compensação realizada com crédito dos Autos Judiciais n. 870000544-4.
Novembro		Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução
Dezembro		Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução
Total	(-) R\$1.004.545,53	

Saldo Negativo de CSLL [Ano-Calendário 2003]	CSLL
Valor Devido	R\$570.865,61
Antecipações	R\$1.004.550,53
Saldo Negativo	(-) R\$433.684,92

Como, a Impugnante iniciou o exercício de 2004 com um saldo negativo, realizou as seguintes compensações ao longo do ano:

PA/2004	CSLL Apurada Com Base Em Estimativa, Antes De Efetuadas As Compensações	Forma De Extinção Do Débito
Janeiro	R\$23.661,99	Compensação com saldo negativo de 31/12/2003, formalizada através da DComp. 10663.19228.140504.1.3.03-3280
Fevereiro	R\$46.713,66	Compensação com saldo negativo de 31/12/2003, formalizada através da DComp. 10663.19228.140504.1.3.03-3280
Março	R\$92.395,99	Compensação com saldo negativo de 31/12/2003, formalizada através da DComp. 10663.19228.140504.1.3.03-3280
Abril	R\$84.112,29	Compensação com saldo negativo de 31/12/2003, formalizada através da DComp. 14241.71318.310504.1.3.03-9346
Maio	R\$107.661,70	Compensação com saldo negativo de 31/12/2003, formalizada através da DComp. 00762.27544.300604.1.3.03-9561
Junho	R\$132.137,14	Foram recolhidos R\$29.967,06 (vinte nove mil novecentos e sessenta e sete reais e seis centavos) através de Guia DARF, e R\$102.170,08 foram compensados com saldo negativo de 31/12/2003, formalizada através da DComp. 33681.44068.160704.1.3.03-3807.
Julho	R\$97.643,46	Valor Recolhido através da Guia DARF
Agosto	R\$75.805,21	Valor Recolhido através da Guia DARF
Setembro	R\$78.491,41	Valor Recolhido através da Guia DARF

Outubro	R\$113.897,25	Valor Recolhido através da Guia DARF
Novembro		Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução
Dezembro	R\$328.145,16	Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução

Saldo Negativo de CSLL [Ano-Calendário 2004]	CSLL
Valor Devido	R\$328.145,16
Antecipações	R\$852.520,09
Saldo Negativo	(-) R\$524.374,93

Nota-se, Ilustres Julgadores, que a Impugnante ao terminar de utilizar o saldo negativo do exercício de 2003, passou a efetuar o recolhimento da contribuição via DARF. Novamente, no final do exercício de 2004, ao perceber que havia recolhido um valor de contribuição social superior ao devido, suspendeu o pagamento, transportando o saldo negativo para ser compensado no exercício de 2005.

Vejamos:

PA/2005	CSLL Apurada Com Base Em Estimativa, Antes De Efetuadas As Compensações	Forma De Extinção Do Débito
Janeiro	R\$57.897,76	Compensação com saldo negativo de 31/12/2004, formalizada através da DComp. 19326.11642.210808.1.7.03-9886
Fevereiro	R\$48.909,89	Compensação com saldo negativo de 31/12/2004, formalizada através da DComp. 30237.90545.3000305.1.3.03- 3340
Março	R\$70.344,08	Compensação com saldo negativo de 31/12/2004, formalizada através da DComp. 08839.14057.290405.1.3.03-2148
Abril	R\$75.909,58	Compensação com saldo negativo de 31/12/2004, formalizada através da DComp. 16938.58846.300505.1.3.03-7219
Maiο	R\$131.835,96	Compensação com saldo negativo de 31/12/2004, formalizada através da DComp. 03997.89880.300605.1.3.03-7005
Junho	R\$112.852,36	Compensação com saldo negativo de 31/12/2004, formalizada através da DComp. 03019.74011.220705.1.3.03-0268
Julho	R\$58.667,43	Compensação com saldo negativo de 31/12/2004, formalizada através da DComp. 25045.24602.290805.1.3.03-1889

Ocorre, que ao analisar as Declarações de Compensação apresentadas pela Impugnante, o Sr Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil., no momento de conferir o somatório das parcelas de composição do crédito, considerou apenas as quantias recolhidas no exercício de 2004 via guia DARF desprezando todas as compensações efetuadas pela Impugnante. Assim, em vez de apurar um saldo negativo de (-) R\$852.520,09, apurou o saldo negativo de (-) R\$395.804,38 (total de valores recolhidos via DARF em 2004).

Logo, segundo o entendimento da D. Fiscalização, se a Impugnante possuía um saldo negativo de apenas (-) R\$395.804,38, e um débito de contribuição social de R\$328.145,16 (PA:12/2004), o saldo negativo a ser transportado para o exercício de 2005 seria apenas R\$67.659,22.

Nota-se, que o valor apurado pelo Sr Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil foi suficiente para saldar apenas a competência de janeiro de 2005, de forma integral, razão pela qual a DComp 19326.11642.210808.1.7.03-9886 foi homologada, e de forma parcial a DComp 30237.90545.3000305.1.3.03-3340, referente a competência de fevereiro de 2005, ensejando sua homologação parcial.

A exclusão das compensações efetuadas, no somatório das parcelas de composição do crédito, gerou um saldo remanescente de R\$487.283,20, que no entender do Sr. Auditor seria uma infração a legislação tributária, ensejando a aplicação de multa e juros.

Ocorre, Ilustre Julgadores, que o Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil cometeu um equívoco ao excluir do somatório das parcelas de composição do crédito as contribuições liquidadas através de compensação, uma vez que todas foram devidamente declaradas através de Dcomp's devidamente informadas nas DCTF's de cada exercício [...].

Nos termos do art. 156, II, do CTN, a compensação é modalidade de extinção do crédito tributário. A Lei nº 9.430/96, ao minudenciar a matéria, estabelece que esta extinção sujeita-se a condição resolutória de sua ulterior homologação. [...]

Inexistindo manifestação da autoridade administrativa firme no sentido da não-homologação da compensação, não há maiores divergências, na doutrina e na jurisprudência, sobre os efeitos da compensação.

Logo, as compensações efetuadas pela Impugnante ao longo do exercício de 2004, devidamente declaradas, com o intuito de saldar a contribuição estimada em cada período de apuração, devem, sem qualquer sombra de dúvida, compor o crédito do saldo negativo utilizado para saldar as competências de 2005, objeto do presente processo de crédito.

3.1 — Suspensão Da Exigibilidade Dos Valores Compensados

Mister salientar que a presente manifestação de inconformidade, nos termos da Lei 9.430/96, com as recentes alterações que lhe foram introduzidas pela Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, suspende a exigibilidade dos valores cujas compensações não foram homologadas.

Ou seja, desde o momento em que instaurado o contencioso administrativo, o valores compensados estão com a exigibilidade suspensa. A esse propósito, veja-se a redação do artigo 74 da Lei 9.430/96 que trata do assunto: [...].

Se mais não bastasse, o entendimento de que manifestação de inconformidade e recursos na seara administrativa suspendem a exigibilidade dos valores objetos de compensação é seguido também pelo Poder Executivo, que redigiu o artigo 48, parágrafos 2º e 3º, I da IN/SRF 460 de 18/10/2004, ratificado pelos artigo 48, parágrafos 2º e 3º, I, da IN/SRF 600 de 28/12/2005 - DOU 30/12/2005 [...].

Desse modo, tem-se, pois, que os valores compensados pela Impugnante e ainda não homologados expressamente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil estão com a exigibilidade suspensa até que o processo administrativo nº 11020-906.108/2009-32 seja definitivamente decidido.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Diante de todas as considerações acima apontadas, outra não pode ser a conclusão extraída do presente caso, sendo a de que a decisão de homologação parcial da compensação declarada na DCOMP nº 30237.90545.3000305.1.3.03-33340; e a não homologação da compensação declarada nas seguintes DCOMP: 08839.14057.290405.1.3.03-2148; 16938.58846.300505.1.3.03-7219; 03997.89880.300605.1.3.03-7005; 03019.74011.220705.1.3.03-0268; 25045.24602.290805.1.3.03-1889, realizadas pela Impugnante, está equivocada, razão pela qual requer:

i) sejam consideradas homologadas as compensações formalizadas pela Impugnante;

ii) seja deferida a totalidade do crédito inicialmente pleiteado, qual seja R\$ 852.520,09 (oitocentos e cinquenta e dois mil quinhentos e vinte reais e nove centavos), bem como seja o referido valor devidamente atualizado pela taxa SELIC desde a sua apuração até a efetiva compensação, nos termos da Lei nº 9.250/95.

iii) Requer, outrossim, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do artigo do 151, inciso III, do CTN.

Protesta, outrossim, com fundamento no artigo 16, §4º, do Decreto 70.235/72, provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, notadamente pela posterior juntada dos documentos que se fizerem necessários.

Está registrado como ementa do Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/POA/RS nº 10-44.906, de 05.07.2013, fls. 263-265:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

A compensação tributária exige crédito líquido e certo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Notificada em 12.07.2013, fl. 286, Recorrente apresentou o recurso voluntário em 13.08.2013, fls. 289-338, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Acrescenta que:

6. Todavia, conforme consta da própria decisão ora recorrida, a não homologação dessas compensações, objeto do PA nº 11020.000422/2005-86, está sendo discutida em sede de recurso voluntário, também interposto na data de hoje, portanto pendente de julgamento perante esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

7. Não bastasse a circunstância do efeito suspensivo produzido pela interposição do recurso voluntário no PA nº 11020.000422/2005-86 por si só

impedir que o Fisco não reconheça parte do Saldo Negativo, a recorrente demonstrará que a extinção dos débitos das estimativas mensais de 01/2004 a 06/2004 inevitavelmente se confirmará, e que, portanto, a cobrança em tela é indevida, dada a legitimidade da totalidade do crédito declarado.

Preliminarmente. Necessário Apensamento aos Processos nº 11020.915115/2009-25 e 11020.900902/2010-14.

8. Na petição de interposição do presente recurso, a recorrente requereu à repartição de origem o apensamento do presente feito aos Processos Administrativos nº 11020.915115/2009-25 e 11020.900902/2010-14, relativos a Saldos Negativos de CSLL dos anos-calendário de 2005 e 2006, respectivamente, a fim de que os recursos voluntários interpostos, todos na mesma data, sejam julgados em conjunto.

9. O presente processo refere-se a Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2004, que causa reflexos ou sofre a influência dos referidos Processos Administrativos nº 11020.915115/2009-25 e 11020.900902/2010-14.

10. Em suma, o provimento do presente recurso voluntário e daqueles interpostos nos referidos processos, fará com que os Saldos Negativos dos demais períodos também sejam reconhecidos e que as compensações de débitos efetuadas sejam devidamente homologadas.

11. Ademais, o apensamento é necessário para que não haja decisões conflitantes sobre um único contexto que envolve os 3 (três) processos administrativos.

C - Das Razões Para A Reforma Da R. Decisão Recorrida.

C.1 - Da Situação Dos PA's N.º 11020.000422/2005-86, Que Abarca As Compensações Dos Débitos Que Formaram A Parcela Do Saldo Negativo Não Confirmado.

12. O artigo 156, inciso II, do CTN dispõe que a compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

13. O instituto da compensação de créditos tributários, previsto no artigo 170 da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional), disciplina: [...].

14. No âmbito da Administração Pública Federal é a Lei nº 9.430/1996, especialmente e em seus artigos 73 e 74, que regulamenta a compensação de débitos com créditos administrados pela Receita Federal do Brasil. [...]

16. Dessa forma, as compensações efetuadas pela recorrente, devidamente declaradas à Receita Federal do Brasil, tiveram o condão de extinguir os débitos do imposto estimado dos períodos de apuração 01/2004 a 06/2004. Portanto, esses débitos, apurados pelo regime de estimativa mensal, uma vez regularmente extintos, são aptos a compor o Saldo Negativo de CSLL utilizado para saldar os débitos com vencimento em 2005.

17. A Recorrente não desconhece o fato de a Receita Federal do Brasil ter proferido a decisão no PA nº 11020.000422/2005-86 as compensações dos débitos dos períodos de apuração 01/2004 a 06/2004, a qual foi mantida pela DRJ/POA. Porém, a recorrente interpôs recurso voluntário, os quais ainda não foi julgado por esse E. CARF, conforme certifica do pela própria r. decisão recorrida.

18. Os §§ 10 e 11, da Lei nº 9.430/96, dispõe: [...]

19. Desse modo, enquanto não houver decisão definitiva desse E. CARF nos autos do PA 11020.000422/2005-86, os débitos neles abarcados, e que compuseram ou refletem nos Saldos Negativos de CSLL utilizados no presente processo, encontram-se suspensos, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

20. Isso significa dizer que somente a "não homologação" definitiva das compensações controladas pelo PA nº 11020.000422/2005-86 teria como consequência a "não confirmação" do Saldo Negativo de CSLL utilizado pela recorrente. E, se isso não ocorreu, e nem deverá ocorrer, como será demonstrado a seguir, há evidente falta de motivação na decisão do Fisco de não homologar as compensações aqui abarcadas sob a fundamentação de "não confirmação" da parcela do crédito.

21. Portanto, as compensações abarcadas no presente feito devem ser homologadas, na medida em que, para todos os efeitos, permanece o efeito extintivo dos débitos compensados por meio do PA nº 11020.000422/2005-86, a menos que esse E. CARF diga o contrário futuramente.

22. Na hipótese de não ser esse o entendimento, o presente processo deverá permanecer sobrestado até decisão irrecorrível a ser proferida nos autos do PA nº 11020.000422/2005-86, quando será confirmada, ou não, a parcela do crédito que o Fisco deixou de reconhecer no presente feito.

C.2 - Da Legitimidade Das Compensações Abarcadas No PA N.º 11020.000422/2005-86, Que Inevitavelmente Serão Homologadas Por Esse E. Carf.

23. Às fls. 146/153 dos presentes autos consta o acórdão proferido DRJ/POA no PA n.º 11020.000422/2005-86, que trata dos PER/DCOMP n.º 10663.19228.140504.1.3.03-3280, 14241.71318.310504.1.3.03-9346.00762.27544.300604.1.3.03-9561 e 33681.44068.160704.1.3.03-3807 [...]

24. No referido acórdão a DRJ POA não homologou esses PER/DCOMP do PA n.º 11020.000422/2005-86 sob a alegação de que o Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2003 não teria sido confirmado, em razão da não homologação das compensações relativas ao PA n.º 11020.000423/2005-21 (parcelas das estimativas de janeiro a julho e parte de agosto de 2003, no valor total de R\$712.102,93); e das compensações relativas das demais estimativas devidas no ano relativas ao PA n.º 11020.000037/2003-77, PA de crédito do processo judicial n.º 87.0000544-4, atual processo n.º 2005.34.00.0083599- 5 (R\$292.44,60).

25. Quanto ao PA n.º 11020.000037/2003-77, refere-se a processo de restituição de crédito-prêmio de IPI de titularidade da recorrente, reconhecido por decisão transitada em julgado nos autos do processo n.º 2005.34.00.008359-5 (antigo processo n.º 87.00.00544-4).

26. Tendo em vista que o Fisco vinha impondo óbices nas homologações das compensações com o crédito do PA n.º 11020.000037/2003-77, a recorrente peticionou ao MM. Juízo da 7ª Vara Federal do Distrito Federal requerendo cumprimento da coisa julgada.

27. O MM. Juízo da 7ª Vara Federal do Distrito Federal, em razão de coisa julgada produzida na referida ação judicial, determinou à DRFB de Caxias do Sul/RS a apuração do crédito e a homologação de todas as compensações com ele efetuadas [...].

28. Na decisão de 21/10/2009 o MM. Juiz determinou que fossem procedidas as compensações fixando os critérios de cálculo do crédito. Já em decisão proferida em 24/11/2009 determinou expressamente que "a compensação alcança os débitos da matriz e das filiais, abrangendo todas as compensações vinculadas ao PA 11020.000037/2003-77, nos termos disciplinados pela IN RFB 900/2008".

29. Portanto, não há dúvidas de que todas as compensações apresentadas pela recorrente como crédito do PA n.º 11020.000037/2003-77, da primeira até a última, devem ser homologadas pelo Fisco, o que, conseqüentemente, confirma, de uma vez por todas as extinções das estimativas mensais relacionadas ao Saldo Negativo de CSLL aqui abarcado e também dos períodos anteriores.

30. Em relação ao PA n.º 11020.000423/2005-21 a recorrente informa que se trata de compensações com Saldo Negativo de CSLL dos períodos de 01/2002 a 11/2002, no valor de R\$712.102,93. Há um desmembramento. As parcelas relativas aos meses de 01/2002 a 06/2002 e parte de 07/2002 originaram-se de compensações do PA n.º 11020.000424/2005-75, já a outra parte de 07/2002 a 11/2002 originaram-se de compensações do PA n.º 11020.000037/2003-77, PA de crédito do processo judicial n.º 87.0000544-4, atual processo n.º 2005.34.0r008359-5.

31. Ou seja, a confirmação do Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2004 (objeto deste PA) depende da confirmação do Saldo Negativo de CSLL do PA n.º 11020.000423/2005-21 que, por sua vez, depende das confirmações das extinções das parcelas de estimativas compensadas tratadas nos PA n.º 11020.000424/2005-75 e 11020.000037/2003-77.

32. Quanto ao PA n.º 11020.000037/2003-77 a recorrente já esclareceu acima que o Fisco encontra-se obrigado a homologar todas as compensações efetuadas pela recorrente, não havendo mais nenhuma dúvida sobre as confirmações das extinções das estimativas mensais mediante as compensações tributárias com esse crédito.

33. Resta, então, demonstrar a situação do PA n.º 11020.000424/2005-75.

34. Com o advento da Lei n.º 11.941/2009, e diante da resistência ilegal do Fisco em homologar as compensações vinculadas ao PA n.º 11020.000424/2005-75, a recorrente entendeu por bem consolidar todos os débitos nele abarcados no parcelamento, tendo informado essa consolidação.

35. Com a consolidação dos débitos do PA n.º 11020.000424/2005-75 no parcelamento, que vem sendo devidamente cumprido pela recorrente, resta igualmente confirmada a composição do Saldo Negativo de CSLL abarcado no PA n.º 11020.000423/2005-21, que, portanto, deverá ser provido por esse E. CARF em futuro julgamento.

36. Veja-se, na medida em que os débitos das estimativas mensais foram consolidados no parcelamento e estão sendo pagos, mesmo que de forma parcelada, não há que se falar em "não confirmação" das extinções e conseqüentemente, vedação à utilização dos respectivos valores na composição do saldo negativo.

37. Portanto, o Saldo Negativo de CSLL do PA n.º 11020.000422/2005-86 é plenamente legítimo e apto a compensar os débitos dos PER/DCOMP n.º 10663.19228.140504.1.3.03-3280, 4241.71318.310504.1.3.03-9346, 00762.27544.300604.1.3.03-9561 e 33681.44068.160704.1.3.03-3807, através dos quais foram liquidados os débitos do período de 01/2004 a 06/2004.

D- Da Possibilidade De Conversão Do Julgamento Em Diligência.

38. A recorrente acostou documentação suficiente demonstrando que o recurso voluntário interposto nos autos do PA nº 11020.000422/2005-86 deverá ser provido por esse E. CARF, na medida em que, por força da coisa julgada produzida no processo judicial nº 2005.34.00.008359-5 (antigo processo nº 87.00.00544-4), o Fisco deverá homologar todas as compensações feitas como crédito do PA nº 11020.000037/2003-77.

39. Além disso, a regularização dos débitos do PA nº 11020.000424/2005-75, mediante a consolidação no parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009, também confirmam a composição do Saldo Negativo de CSLL em questão.

40. Em suma, as extinções das estimativas mensais que geraram o Saldo Negativo de CSLL utilizado no PA nº 11020.000422/2005-86, e consequentemente do presente PA e também do PA nº 11020.906108/2009-32, estão sendo devidamente confirmadas.

41. E caso esse E.CARF entenda necessário, poderá determinar diligência perante a DRF de Caxias do Sul/RS, a fim de que a referida repartição certifique a regularidade no parcelamento e quais compensações/extinções das estimativas mensais já foram confirmadas e, diante de tais confirmações, qual o Saldo Negativo de CSLL atual da recorrente.

42. Com essa certificação, esse E. CARF poderá verificar o atual montante do Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2004 da recorrente e homologar os Per/DComp nºs 19326.11642.210808.1.7.03-9886; 30237.90545.300305.1.3-3340; 08839.14057.290405.1.3.03-2148, 16938.58846.300505.1.3.03-7219, 03997.89880.300605.1.3.03-7005, 03019.74011.220705.1.3.03-0268 e 25045.24602.290805.1.3.03-1889.

E – Do Pedido.

43. Ante o exposto, requer seja conhecido e provido o presente recurso voluntário para que, reformando-se o acórdão [...], seja reconhecido o direito creditório no valor total de R\$456.715,71, bem como homologadas totalmente as compensações objeto dos Per/DComp nºs 19326.11642.210808.1.7.03-9886; 30237.90545.300305.1.3-3340; 08839.14057.290405.1.3.03-2148, 16938.58846.300505.1.3.03-7219, 03997.89880.300605.1.3.03-7005, 03019.74011.220705.1.3.03-0268 e 25045.24602.290805.1.3.03-1889.

44. Na hipótese de não ser esse o entendimento, requer seja conhecido e provido o presente recurso voluntário para que seja determinado o sobrestamento do presente feito, a fim de que seja aguardado o julgamento final o PA nº 11020.000422/2005-86.

45. Por fim, caso esse E. CARF entenda necessário, requer seja o julgamento convertido em diligência, a fim de que a repartição de origem certifique quais compensações/extinções das estimativas mensais já foram confirmadas e, diante de tais confirmações, quanto ao Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2004 da recorrente, possibilitando a homologação dos citados Per/DComp.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Os atos administrativos não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais².

O Despacho Decisório foi lavrado por servidores competentes com observância de todos os requisitos legais (art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

A autoridade tributária tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibí-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos³.

As Autoridades Fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784

legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. 4

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional⁵. Assim, o Despacho Decisório Eletrônico, fls. 10-12 e o Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/POA/RS nº 10-44.906, de 05.07.2013, fls. 263-265, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A tese protetora exposta pela defendente, assim sendo, não está demonstrada.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos⁶.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo constantes nos dados informados à RFB ou ainda quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência, tampouco procurou de alguma forma evidenciar inequivocamente a liquidez e a certeza do valor de direito creditório pleiteado.

A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente defende que os presentes autos devem ser sobrestados, pois são conexos com os processos nºs 11020.000422/2005-86, 11020.915115/2009-25 e 11020.900902/2010-14.

O instituto da conexão está originalmente previsto no Código de Processo Civil, que prevê:

⁴ Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal.

⁵ Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

⁶ Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 170 do Código Tributário Nacional.

Art. 103. Reputam-se conexas duas ou mais ações, quando lhes for comum o objeto ou a causa de pedir.

Há conexão pelo objeto quando existe identidade de pedido mediato, ou seja, afirmação de um direito, que é o bem da vida pleiteado em dois ou mais processos. O objeto é o pedido, a pretensão material deduzida pelo sujeito passivo. Por outro lado, são conexos pela causa de pedir, dois ou mais processos, quando lhes são comuns os fundamentos de fato e de direito.

A causa de pedir constitui premissa para o correto entendimento do pedido e deve estar com ela correlacionada em circunstância de causa e efeito. Surge portanto a necessidade da narração dos fatos e da fundamentação jurídica das situações que ocorreram em determinado período de tempo causando determinadas consequências jurídicas e que foram projetados para o processo.

Sobre a matéria, o Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, prevê:

Art. 47. Os processos serão distribuídos aleatoriamente às Câmaras para sorteio, juntamente com os processos conexos e, preferencialmente, organizados em lotes por matéria ou concentração temática, observando-se a competência e a tramitação prevista no art. 46. [...].

Art. 49. Os processos recebidos pelas Câmaras serão sorteados aos conselheiros. [...].

§ 7º Os processos que retornarem de diligência, os com embargos de declaração opostos e os conexos, decorrentes ou reflexos serão distribuídos ao mesmo relator, independentemente de sorteio, ressalvados os embargos de declaração opostos, em que o relator não mais pertença ao colegiado, que serão apreciados pela turma de origem, com designação de relator ad hoc. (grifos acrescentados)

O instituto da conexão somente implica prorrogação relativa de competência enquanto não proferida a decisão do órgão encarregado do julgado do primeiro processo. Se este já foi julgado, o instituto não tem mais efeito, podendo o outro órgão julgador proferir decisão consoante as suas próprias convicções.

Não restou identificada de forma clara, explícita e congruente os presente autos são conexos com os processos nºs 11020.000422/2005-86, 11020.915115/2009-25 e 11020.900902/2010-14, que tratam de análise de Per/DComp com utilização dos créditos relativos aos saldos negativos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados pelo regime de tributação com base no lucro real dos anos-calendário de 2003, 2005 e 2006. A contestação aduzida pela defendente de que o presente processo deve ser sobrestado, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente suscita que os Per/DComp devem ser deferidos.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a

compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo.

Posteriormente, ou seja, em de 30.12.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. 7.

A Per/DComp é modo de constituição do crédito tributário e de confissão de dívida, bem como instrumento hábil e suficiente para inscrição em Dívida Ativa da União dispensando, para isso, o lançamento de ofício8910. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo nº 1101728/SP 11, cujo trânsito em julgado ocorreu em 29.04.2009 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF12.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais13.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída

⁷ Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

⁸ Fundamentação Legal: Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984 e Portaria do MF nº 118, de 28 de junho de 1984.

⁹ BRASIL. Câmara Superior de Recursos Fiscais. Acórdão nº 40201967. Conselheiro Relator: Henrique Pinheiro Torres, Segunda Turma, Brasília, DF, 4 de julho de 2005. Disponível em: <<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:camara.superior.recursos.fiscais;turma.1:acordao:2005-07-04;40201967>> Acesso em: 09 mar. 2012.

¹⁰ Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF nº 255 de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF nº 482, de 21 de dezembro de 2004, Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF nº 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, A Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009 e Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010.

¹¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1101728/SP. Ministro Relator: Teori Albino Lawascki, Primeira Seção, Brasília, DF, 11 de março de 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/jsp/revista/abreDocumento.jsp?componente=ITA&sequencial=864597&num_registro=200802440246&data=20090323&formato=PDF>. Acesso em: 06 mar. 2012.

¹² Fundamentação legal: art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

¹³ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. nº 2.200-2 de 24/08/2001

imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos.

Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta excluídos, via de regra, as vendas canceladas, os descontos concedidos incondicionalmente e os impostos incidentes sobre vendas. Excepcionalmente a legislação prevê taxativamente as hipóteses em que a pessoa jurídica pode deduzir outras parcelas da receita bruta. O lucro bruto é o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua seu objeto e corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e o custo dos bens e serviços vendidos.

O lucro operacional é o lucro bruto excluídos os custos e as despesas operacionais necessárias, usuais e normais à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora incorridas para a realização operações exigidas pela sua atividade econômica apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem, em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios.

O lucro líquido é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações e deve ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial¹⁴.

A pessoa jurídica que optar pelo pagamento da CSLL pelo regime de tributação com base no lucro real anual deverá apurar o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões legais em 31 de dezembro de cada ano.

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como a CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de CSLL a pagar ou a ser compensado no encerramento do ano-calendário, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza¹⁵.

A pessoa jurídica que adota o regime de tributação do lucro real pode optar pela apuração anual de CSLL, o que lhe impõe o pagamento destes tributos em cada mês,

¹⁴ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

¹⁵ Fundamentação legal: art. 170 do Código Tributário Nacional, art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

determinados sobre base de cálculo estimada, ainda que venha a apurar base de cálculo negativa no balanço encerrado em 31 de dezembro do ano-calendário.

Pode, todavia, suspender ou reduzir os pagamentos dos tributos devidos em cada mês, desde que demonstre, mediante de balanços ou balancetes mensais, que as quantias acumuladas já recolhidas excedem os valores dos tributos devidos referentes ao período em curso. Para tanto, estes balanços ou balancetes devem ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário e a demonstração do lucro real relativa ao período deve ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

O regime de tributação com base no lucro real anual prevê que a pessoa jurídica que efetuar pagamento de tributo a título de estimativa mensal pode utilizá-lo ao final do período de apuração na dedução do devido ou para compor o saldo negativo, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza¹⁶. Além disso, nos termos do enunciado da Súmula CARF nº 84 o “pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação”.

Sobre a possibilidade jurídica de utilização da CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada, objeto de extinção sob condição resolutória de ulterior homologação da compensação, para dedução da CSLL devida no cálculo do saldo negativo apurado no encerramento do período, a Procuradoria da Fazenda Nacional mediante Parecer PGFN/CAT nº 88/2014 manifestou-se no seguinte sentido:

PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014

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

I - OBJETO DA CONSULTA

Trata-se de consulta cuja origem remonta a Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo sido encaminhada para manifestação acerca da ratificação ou retificação dos Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 e 193/2013, os quais trataram da impossibilidade de inscrição em Dívida Ativa da União dos valores mensalmente apurados por estimativa, a título de antecipação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e não pagos, ainda que objetos de Declaração de Compensação não homologada.

¹⁶ Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 73 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 4º da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, art. 30 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 96, inciso I do art. 100, inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional, Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, art. 269 do Código de Processo Civil, Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF e art. 83 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

2. A consulta, realizada por meio da Nota Cosit nº 31, de 20 de novembro de 2013, propugna pela revisão dos Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 e 193/2013, nos seguintes termos:

“a) dada a regra geral de que a estimativa não paga não é passível de cobrança, excepcionalmente a estimativa estaria sujeita a cobrança e inscrição em DAU, quando objeto de parcelamento inadimplido ou de compensação não homologada ou considerada não declarada;

b) se a lei permite a compensação de estimativa por meio de DComp, pode advir decisão administrativa de não homologação, com posterior manifestação de inconformidade, bem como de suspensão do débito;

c) sendo possível, ao final da análise da DComp e do julgamento pela CRJ e pelo CARF, manter-se não homologada a compensação de valores de estimativa, tem-se, por consequência lógica, a possibilidade de sua cobrança após o ajuste anual;

d) se a lei especial admite o parcelamento de valores de estimativa informados em DComp não homologada, eventual inadimplência levará à sua cobrança e execução por parte da PGFN;

e) do contrário, a manter o entendimento dos referidos pareceres, que se pronuncie quanto aos questionamentos constantes dos itens 48 e 52.”

3. A angústia dos consulentes reside na preocupação quanto ao fato de não saberem como proceder na hipótese de manutenção dos Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 e 193/2013, como pode ser percebido do item (e) acima, o qual faz referência aos itens 48 e 52, cujo teor transcrevemos:

“48. Diante de todo o exposto, e tendo em vista que os valores de estimativas devidos foram confessados em DComp e que, após o encerramento do ano-calendário, não há mais que se falar em estimativa, pois as antecipações passam a revestir o caráter de tributo, tanto que passam a compor o resultado apurado no final do ano-base, questiona-se:

a) Na hipótese de o contribuinte utilizar como dedução na apuração anual do tributo valores de estimativas que tenham sido confessadas em DComp, cuja compensação não tenha sido homologada, a RFB não pode efetuar a cobrança da diferença devida com base na DComp, cobrando esse valor como tributo e não mais como estimativa, mesmo que seja após a ocorrência do fato gerador (31 de dezembro)?

b) Qual seria o marco para início da incidência dos acréscimos legais: (i) o vencimento da estimativa não paga (último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir), ou (ii) o vencimento do tributo (último dia útil do mês de março do ano calendário subsequente ao ano base)?

c) Qual seria o termo inicial do prazo de que a Fazenda disporia para efetuar a cobrança dos valores confessados e indevidamente deduzidos do ajuste anual? Seria a data da confissão do débito de estimativa em DComp, considerando, ainda, que o prazo prescricional não corre no período que medeia a entrega da DComp e a não homologação da compensação?

d) Em se mantendo o entendimento de que as estimativas não são créditos tributários, por isso não podem ser cobradas com base na DComp não homologada, mas devem ser objeto de lançamento de ofício, pergunta-se: não sendo crédito tributário, as estimativas poderiam ser compensadas, uma vez que a legislação sempre trata da compensação entre créditos tributários líquidos e certos?

...omissis...

52. Importante mencionar, todavia, que dos R\$ 169 bilhões relativos aos créditos de saldos negativos, R\$ 930 milhões (0,55%) refere-se a estimativas parceladas. Sendo assim, diante da existência de permissão legal, tanto que existente crédito tributário nessa situação, questiona-se: a RFB pode, por ato infralegal, restringir o direito do contribuinte, vedando a inclusão de tais antecipações no parcelamento simplificado, com base no argumento de que, ao final do ano-base, as estimativas são substituídas pelo tributo apurado? E quando o parcelamento for de estimativas cuja compensação não foi homologada e se der depois de 31/12 do ano-calendário a que correspondem as antecipações?"

4. A grande diferença das consultas anteriores é que essa ressalta o questionamento em relação aos valores da estimativa que foram contabilizados após o ajuste anual, ou seja, não seriam mais estimativas, mas valores que foram contabilizados no ajuste como tributos efetivamente pagos ou compensados, portanto, os valores seriam parte do tributo que teve sua compensação não homologada, como é possível constatar em trecho da Nota Técnica Cosit n.º 31/2013:

"Entretanto, a PGFN não considerou a possibilidade de que as estimativas parceladas fossem aquelas objeto de compensação não-homologada e, quase sempre, efetuado o parcelamento depois de ano-calendário encerrado. Ou seja, as estimativas parceladas podem ser aquelas que compuseram o ajuste anual do imposto apurado e deste foi deduzido por compensação que veio a ser não-homologada"

5. Desse modo, a consulta realizada em nada se assemelha as anteriores, em que foram tratadas as estimativas, ou seja, valores não consolidados no ajuste anual. Tanto o Parecer PGFN/CAT n.º 1.658/2011, quanto no Parecer PGFN/CAT n.º 193/2013 abordam os valores relativos a estimativa, não analisando a mudança de natureza que ocorre após o ajuste anual, portanto, não vislumbramos nenhuma razão para

alteração dos pareceres anteriores, aos quais remetemos para questão das estimativas.

II - TRANSFORMAÇÃO DA ESTIMATIVA EM TRIBUTO

6. O imposto de renda tem sua matriz no Art. 153, Inciso III da Constituição Federal, estabelecendo princípios para sua regência no § 2º do mesmo artigo, além dos já previstos nos Arts. 150 e 151 da Carta Magna, porém, o delineamento do tributo consta no Código Tributário Nacional, ao definir o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda:

“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Parágrafo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Parágrafo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.”

7. Não existe nenhuma dívida quanto ao fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto sobre a renda, valendo trazer a lição a seguir a respeito do conceito de renda:

“...o acréscimo de valor patrimonial, representativo da obtenção de produto, da ocorrência de fluxo de riqueza ou simples aumento do valor do patrimônio, de natureza material ou imaterial, acumulado ou consumido, que decorre ou não de uma fonte permanente, que decorre ou não de uma fonte produtiva, que não necessariamente esta realizado, que não necessariamente esta separado, que pode ou não ser periódico

ou reprodutível, normalmente líquido, e que pode ser de índole monetária ou em espécie.”

8. Outro aspecto deve ser levando em consideração para aferir a renda, o interstício temporal, a partir da combinação de acréscimos e decréscimos patrimoniais relevantes, que vão apontar o ganho de renda do sujeito passivo num determinado período. Vejamos lição de Hugo de Brito Machado:

“em se tratando de imposto de incidência anual, pode-se afirmar que o seu fato gerador é da espécie dos fatos continuados. E em virtude de ser a renda, ou o lucro, um resultado de um conjunto de fatos que acontecem durante determinado período, é razoável dizer-se também que se trata de fato gerador complexo”

9. Mesmo o fato que enseja à incidência do imposto de renda ocorrendo apenas ao final do ano, a legislação estabelece o pagamento de valores mensais, cujo valor real se apresentará apenas no ajuste anual, com a apuração do lucro real, a qual ocorrerá em 31 de dezembro, consoante definido no Art. 2º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

“Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995. (Regulamento) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

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

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

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

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

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

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

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

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.”

10. Por sua vez, o Art. 6º da Lei n.º 9430, de 1996, também deixa bastante claro que o imposto será apurado em 31 de dezembro, estruturando o imposto de renda anual para o seu devido valor, superando as antecipações de recolhimento designadas como estimativa. Vejamos o dispositivo:

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

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, observado o disposto no § 2º; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

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

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

11. Esse pagamento a que nos referimos acima se assemelha a antecipação do imposto de renda por meio de retenção na fonte, a qual tem sua natureza abordada em nota na clássica obra de Aliomar Baleeiro:

“Generalizou-se a retenção do imposto de renda na fonte. Com o advento da Lei nº 7713/88, a partir de 01.01.1988, todos os rendimentos de pessoa física, recebidos de pessoas jurídicas, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, mesmo quando pagos em juízo. Incluem-se, portanto, no rol, os rendimentos pagos ao trabalho assalariado (salários, remunerações e despesas pagas pelo empregador), ao autônomo, alugueis e outros. As exceções são os ganhos de capital, mesmo se pagos por pessoas jurídicas, os alimentos e pensões.

...omissis..

Originariamente, o imposto de renda (fonte) incidia apenas sobre os rendimentos ao portador e dos residentes e domiciliados no exterior. Surgiu, portanto, por razões de praticidade ou pelas limitações territoriais da lei brasileira, como incidência única e exclusiva, cabendo às fontes pagadores reter e recolher o tributo as repartições competentes.

...omissis...

Posteriormente, estendeu-se o imposto de fonte a outras hipóteses, até a ampla generalização que tem hoje. Não configura, em nenhum caso, tributo diferente do imposto de renda, mas, antes, deve ser analisado como mera antecipação de imposto que se presume devido. Se, ao final do ano-base em que está periodizado (ver comentários seguintes, no tópico 13), o imposto não for devido, em decorrência de saídas-despesas elevadas, deverá ser devolvido ao contribuinte.”

12. *O entendimento quanto à natureza de antecipação do imposto foi tratada em decisões do Supremo Tribunal Federal, a seguir colacionadas:*

EMENTA: *TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PESSOA JURÍDICA. RETENÇÃO NA FONTE. PAGAMENTOS EFETUADOS PELO PODER PÚBLICO. CARÁTER INFRACONSTITUCIONAL DA DISCUSSÃO. INSUFICIÊNCIA DAS RAZÕES RECURSAIS. PROCESSUAL CIVIL. DECISÃO MONOCRÁTICA. DISCUSSÃO ACERCA DE SEUS REQUISITOS. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. 1. Nos termos do art. 38 da Lei 8.038/1991 e do art. 21, § 1º do RISTF, cabe ao relator negar seguimento aos pedidos ou aos recursos manifestamente improcedentes. Nestes casos, deve-se preservar a possibilidade de recurso ao Colegiado, pela exposição precisa dos fundamentos da decisão monocrática. Requisito observado neste caso. 2. Considerada a sistemática de retenção na fonte como instrumento de antecipação do Imposto de Renda (realidade diversa da retenção na fonte como mecanismo de tributação definitiva), para que fosse possível bem compreender a alegada dimensão constitucional do debate, seria necessário examinar não apenas a norma de retenção, mas também a contra-medida de compensação, destinada a reconduzir a carga tributária ao patamar autorizado pela Constituição e pela legislação. Ausente discussão sobre elemento essencial do modelo, as razões recursais são ineficazes para promover o debate constitucional da matéria. 3. Ademais, as razões recursais desviam-se de outro elemento determinante para o controle da validade da tributação, que refere-se aos limites à mensuração da carga tributária que pode ser exigida em antecipação. Como há a previsão para o reequilíbrio da carga tributária com a compensação, a questão de fundo deixa de ser propriamente a violação imediata do conceito de renda, para se desdobrar em duas: (a) a razoabilidade e a proporcionalidade dos valores retidos, considerado o direito constitucional ao exercício de*

atividade econômica lícita e (b) a eficácia do mecanismo de compensação para reconduzir a carga tributária ao patamar permitido pela Constituição e pela legislação. Agravo regimental ao qual se nega provimento. (RE 628845 AgR, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 01/03/2011, DJe-061 DIVULG 30-03-2011 PUBLIC 31-03-2011 EMENT VOL-02493-01 PP-00194)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PESSOA JURÍDICA. ANTECIPAÇÃO. “DUODÉCIMOS”. VALIDADE. PROCESSUAL CIVIL. FUNDAMENTAÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL. 1. O acórdão prolatado pelo Tribunal de origem está devidamente fundamentado, ainda que com sua conclusão não concorde a parte-agravante. Ausência de violação do art. 93, IX da Constituição. 2. A orientação firmada por esta Corte considera válida a cobrança do IRPJ pela modalidade de antecipação conhecida como “duodécimos” (Decreto-Lei 2.354/1987 e Lei 7.787/1989). A suposta violação do princípio da vedação do uso de tributo com efeito confiscatório depende do exame de provas específicas, relativas ao caso concreto. Ausente quadro probatório capaz de confirmar a alegação da parte-agravante. Impossibilidade de revisão de fatos e provas (Súmula 279/STF). Agravo regimental ao qual se nega provimento. (RE 255379 AgR, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 08/02/2011, DJe-060 DIVULG 29-03-2011 PUBLIC 30-03-2011 EMENT VOL-02492-01 PP-00043)

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

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

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

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

31. Conclusivamente, o débito relativo à antecipação do IRPJ e da CSLL apurada por estimativa não constitui crédito tributário e assim não se converteu pelo fato de ter sido objeto de DCOMP, não se sustentando como líquido e certo, inclusive porque é necessário o ajuste, ao final, para apuração do saldo do

imposto.2.200-2 de 24/08/2001

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

incidência do imposto de renda, ocorrendo à substituição da estimativa pelo imposto de renda.

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

III - CONCLUSÃO

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

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

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

Pode-se concluir que somente podem ser deduzidos na apuração do ajuste anual os valores de estimativa efetivamente pagos relativos ao ano-calendário objeto da DIPJ. Considera-se efetivamente pago por estimativa o crédito tributário extinto por meio de: dedução do tributo retido ou pago sobre as receitas que integram a base de cálculo, compensação solicitada por meio da Per/DComp ou de processo administrativo, compensação autorizada por medida judicial e valores pagos mediante Darf.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Consta no Voto condutor do Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/POA/RS nº 10-44.906, de 05.07.2013, fls. 263-265:

A contribuinte informou no PER/Dcomp que o crédito seria originário do pagamentos de estimativas. Contudo, a informação não coincide integralmente com o que foi declarado em DCTF, pois as parcelas não confirmadas, no montante de R\$456.715,71 (R\$852.520,09 – R\$395.804,38), seriam compensações com saldos negativos de CSLL do ano-calendário 2003, como abaixo demonstrado:

P. A.	Estimativa	Per/DComp
Jan/04	23.661,99	10663.19228.140504.1.3.03-3280
Fev/04	46.713,66	10663.19228.140504.1.3.03-3280

Processo nº 11020.906108/2009-32
Acórdão n.º **1803-002.454**

S1-TE03
Fl. 375

Mar/04	92.395,99	10663.19228.140504.1.3.03-3280
Abr/04	84.112,29	14241.71318.310504.1.3.03-9346
Mai/04	107.661,70	00762.27544.300604.1.3.03-9561
Jun/04	102.170,08	33681.44068.160704.1.3.03-3807
Total	456.715,71	

As compensações mencionadas na tabela estão sendo tratadas no processo administrativo 11020.000422/2005-86. Não foram homologadas pela DRF.

Assim, consideram-se efetivamente pagos os valores de CSLL determinados sobre a base de cálculo estimada objeto de compensações solicitadas por meio dos Per/DComp nºs 10663.19228.140504.1.3.03-3280, 14241.71318.310504.1.3.03-9346, 00762.27544.300604.1.3.03-9561 e 33681.44068.160704.1.3.03-3807 formalizados no processo nº 11020.000422/2005-86 no total R\$456.715,71 no ano-calendário de 2004, conforme demonstrado na Tabela 1.

Ano-Calendário 2004 (A)	Valores Reconhecidos Despacho Decisório R\$ (B)	Valores Reconhecidos Segunda Instância de Julgamento R\$ (B)
CSLL Devida	328.145,16	328.145,16
(-) CSLL Determinada Sobre a Base De Cálculo Estimada Paga com Darf	(395.804,38)	(395.804,38)
(-) CSLL Determinada Sobre a Base De Cálculo Estimada Paga com Per/DComp	0,00	(456.715,71)
Saldo de CSLL	(67.659,22)	(524.374,93)

Por conseguinte, deve ser reconhecido o direito creditório relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$456.715,71 (R\$524.374,93 – R\$67.659,22) apurado pelo regime de tributação com base no lucro real no ano-calendário de 2004, para compensação dos débitos ali confessados até o limite desse crédito.

Em assim sucedendo, voto por dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$456.715,71 apurado pelo regime de tributação com base no lucro real no ano-calendário de 2004, para compensação dos débitos ali confessados até o limite desse crédito.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

Processo nº 11020.906108/2009-32
Acórdão nº **1803-002.454**

S1-TE03
Fl. 376

CÓPIA