RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 11610.007680/2003-81

COPIA

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

Processo nº	11610.007680/2003-81
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**1103-000.159 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data	25 de setembro de 2014
Assunto	COMPENSAÇÃO - IRPJ - SALDO NEGATIVO
Recorrente	INTERCEMENT BRASIL S.A.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, converter o julgamento em diligência por unanimidade. O Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro acompanhou o Relator pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo Martins Neiva Monteiro, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura e Aloysio José Percínio da Silva.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 29/10/201
4 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA
Impresso em 30/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Erro! A origem da referência não foi encontrada.
Fls. 1.259

Relatório

CÓPIA

Consta nos autos Declaração de Compensação de fls. 3/4, para a utilização de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 no valor principal de R$15.197.219,61, para compensar débitos de IRPJ-estimativa (Código de Receita 2362) e CSLL-estimativa (Código de Receita 2484) dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2003.

Ao apreciar o pedido de reconhecimento de direito creditório, no Despacho Decisório da Delegacia de Receita Federal de Administração Tributária – SP (DERAT-SP) de fls. 556/563, foram incluídos na análise outros PER/DCOMP que se utilizaram o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 (fls. 542/551), e também PER/DCOMPs que tiveram como objeto o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2002. Na ocasião, foram deferidos parcialmente os pedidos: (1) saldo negativo de CSLL no valor de R$2.903.116,92 e (2) saldo negativo de IRPJ no valor de R$8.621.118,81.

Cientificada da decisão proferida, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 578/586, no qual protesta quanto ao deferimento parcial, e requer o reconhecimento integral do direito creditório pleiteado.

Após encaminhar diligência de fl. 601 para a DERAT-SP solicitando providências complementares na apuração dos saldos negativos, a 4ª Turma da DRJ/São Paulo I, no Acórdão nº 16-12.016, sessão realizada em 28/12/2006, julgou **indeferida** a solicitação da contribuinte.

Com a ciência dada em 06/02/2007 ("AR" de fl. 925), foi interposto recurso voluntário de fls. 944/976, no qual o recorrente argumenta que teriam sido desconsideradas informações na apuração do crédito total, e que as planilhas apresentadas pela DRJ não refletiriam a correta realidade do crédito pleiteado. Esclarece que as distorções entre os saldos considerados pela decisão e a recorrente tiveram início em 1994, sendo que os desdobramentos tiveram repercussão no direito creditório analisado.

Ao apreciar o recurso, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF converteu o julgamento em diligência, na Resolução nº 1401-015, da sessão de 17 de junho de 2009, para que a DERAT analisasse as inconsistências na apuração do saldo negativo do IRPJ e da CSLL apontadas pela recorrente.

Enfim, a DERAT apresentou o Relatório de Diligência de fls. 1227/1256, no qual apresenta os resultados da análise do direito creditório de IRPJ e CSLL.

É o relatório.

Voto

A princípio, entendo que cabe ser esclarecido o objeto do litígio.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 29/10/201
4 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA
Impresso em 30/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Isso porque o "RELATÓRIO DILIGÊNCIA EQPIR/PJ" de fls. 1227/1255, em duas oportunidades, destaca observação do acórdão proferido pela 4ª Turma da DRJ/SPO-I, item 16.1:

> *Ressalte-se que, embora o Despacho Decisório tenha considerado, no cálculo do direito creditório, o valor da CSLL, a Declaração de Compensação (fls. 01 e 02) referencia apenas, como direito creditório, o IRPJ.*

De fato, conforme teor da Declaração de Compensação de fls. 3/4, o processo de reconhecimento de direito creditório diz respeito ao aproveitamento de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002.

Contudo, ao analisar o caso concreto para proferir o Despacho Decisório de fls. 556/563, a Delegacia de Receita Federal de Administração Tributária – SP (DERAT-SP) **resolveu incluir também**, nos mesmos autos, apreciação a respeito do **aproveitamento da base negativa da CSLL** relativa ao ano-calendário de 2002.

E, nessa toada, a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte tratou de pleitear a utilização dos **dois** créditos tributários, assim como a decisão proferida pela DRJ, o recurso voluntário interposto e, enfim, a diligência encaminhada pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF.

Assim, os presentes autos versam sobre análise do reconhecimento de direito creditório de **dois créditos tributários: saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 e base negativa de CSLL do ano-calendário de 2002.**

A redação original do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, antes de ser alterada pela MP nº 66, de 2002 e Lei nº 10.637, de 2002, dispunha o seguinte:

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

A IN SRF nº 21, de 1997, que tratava sobre a restituição, o ressarcimento e a compensação de tributos e contribuições federais, administrados pela Secretaria da Receita Federal, versava no art. 12:

> *Compensação entre Tributos e Contribuições de Diferentes Espécies*
>
> *Art. 12. Os **créditos** de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado.*
>
> *§ 1º A compensação será efetuada entre quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional. (...)*

Era situação no qual se admitia que o pedido de compensação pudesse ter como objeto mais de um crédito tributário, para extinguir um ou mais débitos tributários.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 29/10/201
4 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA
Impresso em 30/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ocorre que, de acordo com a redação atual do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002 (que passou a produzir efeitos em **1º de outubro de 2002**, conforme art. 68, inciso I), a compensação encaminhada para apreciação da Receita Federal terá com objeto **um único crédito**, que, por sua vez, poderá ser utilizado para extinguir **um ou mais débitos** tributários. Tal disposição, na realidade, já se encontrava prevista desde a MP nº 66, de 29 de agosto de 2002, que, contudo, já predicava que a produção de efeitos dar-se-ia apenas a partir de 1º de outubro de 2002.

Vale observar a redação atual do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002:

> *Art. 74. O sujeito passivo que apurar **crédito**, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, **poderá utilizá-lo na compensação de débitos** próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*
>
> *§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (grifei)*

Apesar da impropriedade da redação do § 1º, que cita "créditos", o processo de compensação, conforme normatização da Receita Federal (IN SRF nº 210, de 2002, e posteriores, quais sejam, IN SRF nº 460, de 2004, nº 600, de 2005, In RFB nº 900, de 2008 e nº 1300, de 2012), trata da apreciação do reconhecimento de direito creditório aplicável à análise de **um crédito tributário**, que pode ser utilizado para extinguir **um ou mais débitos tributários.**

Na mesma toada, dispõe a redação do art. 21 da IN SRF nº 210, de 30/09/2002, publicada no DOU em 1º de outubro de 2002:

> *COMPENSAÇÃO*
>
> *Compensação Efetuada pelo Sujeito Passivo*
>
> *Art. 21. O sujeito passivo que apurar **crédito** relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.*
>
> *§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da "Declaração de Compensação". (...) (grifei)*

O crédito tributário é identificado pelo seu aspecto material e temporal. Material diz respeito ao tributo e à sua natureza, por exemplo, saldo negativo de IRPJ, ou pagamento indevido ou a maior de IRPJ. Temporal diz respeito ao período de sua apuração, por exemplo, no caso de regime de tributação de lucro real anual, ano-calendário de 2002. Portanto, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 não se confunde com a base negativa (ou saldo negativo) de CSLL do ano-calendário de 2002, vez que se tratam de tributos diferentes.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 29/10/201
4 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA
Impresso em 30/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, um processo de compensação pode reunir vários pedidos de compensação, ou declarações de compensação, desde que versem sobre **um** crédito tributário. Como exemplo, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 pode ser utilizado para extinguir débitos confessados em várias declarações de compensação, o que faz com que os autos do processo possam reunir a apreciação de várias PER/DCOMP.

Por outro lado, de acordo com a redação atual do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, não há nenhuma previsão para que os autos de um processo tratem da análise de **dois** créditos tributários.

As normas de natureza processual também deixam claro que o objeto de análise de um processo de compensação é o reconhecimento do direito creditório referente a **um crédito tributário.** A Portaria RFB nº 666, de 2008, que dispõe sobre formalização de processos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), normatiza:

> *Art. 1 º Serão objeto de um único processo administrativo:*
>
> *(...)*
>
> *IV - os Pedidos de Restituição ou de Ressarcimento e as Declarações de Compensação (Dcomp) que tenham **por base o mesmo crédito**, ainda que apresentados em datas distintas; (grifei)*

Da mesma maneira, o art. 7º do Anexo II da Portaria nº 256, de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), esclarece:

> *Art. 7° Incluem-se na competência das Seções os recursos interpostos em processos administrativos de compensação, ressarcimento, restituição e reembolso, bem como de reconhecimento de isenção ou de imunidade tributária.*
>
> *§ 1° A competência para o julgamento de recurso em processo administrativo de compensação é definida pelo **crédito alegado**, inclusive quando houver lançamento de crédito tributário de matéria que se inclua na especialização de outra Câmara ou Seção. (grifei)*

Ainda, há que se considerar que foi apenas a partir do momento em que se tornou obrigatório a utilização de programa gerador de declaração (PER/DCOMP), em que passou a ser implementada a regra de que cada declaração de compensação poderia tratar da análise de apenas um crédito tributário, prevista no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002.

E o programa só foi disponibilizado a partir da IN SRF nº 320, de **11 de abril de 2003**, publicada no DOU de **14/05/2003,** em sua versão 1.0:

> *O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL , no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XVIII do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n o 259, de 24 de agosto de 2001 , e tendo em vista o disposto no § 1 o do art. 74 da Lei n o 9.430, de 27 de dezembro de 1996 , com a redação determinada pelo art. 49 da Lei n o 10.637, de 30 de dezembro de 2002*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 29/10/201
4 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA
Impresso em 30/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

, e na Instrução Normativa SRF n o 210, de 30 de setembro de 2002 , resolve:

Art.1º Aprovar o programa e as instruções para preenchimento do Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

Parágrafo único. O programa, de livre reprodução, está disponível na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

(...)

*Art. 4º A Declaração de Compensação será apresentada pela pessoa física ou pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica que houver apurado **crédito** relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição, ou crédito do IPI, passível de ressarcimento, para compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos aos tributos e contribuições sob administração do Órgão. (grifei)*

Portanto, resta observar **em que momento** foi feito o pedido de compensação da recorrente.

Conforme fls. 03 dos autos, o pedido de compensação da recorrente, que tratava de saldo negativo de IRPJ dos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, foi encaminhado em **15/03/2003.** Da mesma maneira, também os processos que tratam dos PER/DCOMP incluídos pela DERAT-SP no despacho decisório foram todos formalizados no decorrer do ano de 2003, conforme tabela de fl. 560. Ocorre que não há como determinar, com precisão, a data em que foram encaminhadas, vez que nos autos não se encontram cópias de todas as declarações de compensação.

O que se pode concluir é que todas as compensações foram encaminhadas sob a vigência da redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002 (que passou a produzir efeitos em **1º de outubro de 2002)**, e da IN SRF nº 210, de 2002. Por outro lado, não há como definir se foram encaminhadas antes ou depois de **14/05/2003,** data de publicação no DOU da IN SRF nº 320 que implementou o PER/DCOMP.

Por sua vez, a DERAT entendeu, no despacho decisório, que o saldo negativo de IRPJ e CSLL do mesmo ano-calendário seriam **o mesmo** crédito (fls. 559/560):

DAS VERIFICAÇÕES

*Passamos a realizar as verificações necessárias ao andamento do solicitado, primeiramente, extraindo os extratos de DCTF do primeiro e segundo trimestre do ano de 2.003, apensando-os às fls.535/546, donde, foi possível constatar, através da elaboração do quadro, a seguir elaborado que, a requerente, prosseguiu na compensação compensando valor do IRPJ relativamente ao mês de abril/2003, conforme demonstramos, circunstâncias que nos levaram a extrair também as respectivas PER/DCOMP, as quais foram efetivadas à luz das disposições da IN SRF n.°: 360/2003, apensando-as nas fls. 547/556, modificando as informações da fl.01, para demonstrar os valores que foram incluídos ao controle do presente processo, de todas .às compensações sucessivas à ele, que **tiveram como objeto o mesmo***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 29/10/201
4 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA
Impresso em 30/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***tipo de crédito, o saldo negativo do 1RPJ/CSLL****, decorrentes das apurações anuais, conforme também demonstramos abaixo (...)*
>
> *(...)*
>
> *Por todo o exposto e por mais que dos autos constam, PROPONHO à V.Sa. o DEFERIMENTO PARCIAL do PEDIDO DE COMPENSAÇÃO, aqui formulado, pelo contribuinte:CAMARGO CORRÊA CIMENTOS S/A, no valor de* ***R$2.903.116,92*** *(dois milhões, novecentos e três mil, cento e dezesseis reais e noventa e dois centavos), relativos ao saldo negativo da CSLL, e* ***R$8.621.118,81*** *(oito milhões, seiscentos e vinte e um mil, cento e dezoito reais e oitenta e um centavos), relativos ao saldo negativo do IRPJ,* ***totalizando assim o montante de R$11.524.235,73*** *(onze milhões, quinhentos e vinte é quatro mil, duzentos e trinta e cinco reais é setenta e três centavos) (...)*

O procedimento adotado pela DERAT-SP não foi o mais adequado. Nos casos em que, nas declarações de compensação por meio de formulários em papel (disponibilizados na IN SRF nº 210, de 2002, sob a égide da redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002), fossem pleiteados créditos diferentes, cada qual deveria ser tratado em um processo de compensação específico.

Entretanto, não se pode deixar de considerar que na declaração de compensação encaminhada por meio de formulário em papel, não havia qualquer restrição quanto à identificação de apenas um crédito para reconhecimento do direito creditório. A título de exemplo, o formulário relacionava para o contribuinte, no preenchimento do crédito utilizado, dentre as opções, a seguinte: "( ) SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL" (sítio de Receita Federal, http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2002/in2102002.htm). Também, não havia qualquer restrição quanto ao aspecto temporal, ou seja, poderia o contribuinte incluir créditos de diferentes períodos de apuração sem nenhuma restrição. Tanto que o recorrente relacionou como direito creditório, na declaração de compensação de fls. 3/4, saldo negativo de IRPJ dos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002.

Apesar de o procedimento da DERAT-SP não ter sido o mais adequado, entendo que não cabe nenhuma espécie de saneamento do processo, no sentido de separar a análise do saldo negativo de IRPJ em autos diferentes da apreciação do crédito de base negativa de CSLL. Promover, nesse momento processual, após decisões já proferidas pela DERAT-SP, DRJ/São Paulo I, além de resolução da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF que converteu o julgamento em diligência, uma segregação dos presentes autos, no sentido de formalizar um processo para cada crédito, resultaria em uma confusão que poderia inviabilizar o reconhecimento dos direitos creditórios em análise, além de incorrer contra o princípio da economicidade processual.

Portanto, não obstante a observação do "RELATÓRIO DILIGÊNCIA EQPIR/PJ" de fls. 1227/1255, os presentes autos tratam do reconhecimento do direito creditório do saldo negativo de IRPJ e da base negativa de CSLL.

Enfim, não consta nenhum documento nos autos que demonstre que a recorrente efetivamente tomou ciência do Relatório de Diligência EQPIR/PJ de fls. 1227/1255. Os documentos de fls. 1256 e 1257 são despachos internos da unidade preparadora, e não se mostram conclusivos para atestar se a ciência foi dada à contribuinte.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 29/10/201
4 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA
Impresso em 30/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Pelo exposto, voto no sentido de encaminhar os autos para a unidade preparadora, para acostar aos autos comprovante de ciência da contribuinte do resultado da diligência de fls. 1227/1255. Caso não tenha sido dada ciência, cientificar a contribuinte do inteiro teor do resultado da diligência para, se assim o desejar, apresentar petição, dispondo estritamente sobre o conteúdo diligenciado, no prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011, findo o qual, o processo deverá ser devolvido ao CARF para julgamento.

CÓPIA

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 29/10/201
4 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA
Impresso em 30/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA