



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

**Processo n°** 11831.002370/2003-76  
**Recurso n°** 865.477 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-00.872 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 23 de maio de 2011  
**Matéria** IRPJ E CSLL  
**Recorrente** MOINHO PACÍFICO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001, 2002

**RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO - ÔNUS DE PROVAR A EXISTÊNCIA DO INDÉBITO - NÃO CONVALIDAÇÃO POR DECURSO DE PRAZO**

Não estando em pauta procedimento que visa promover alteração na base de cálculo do tributo, mediante lançamento para, por exemplo, reduzir ou reverter prejuízo, mas apenas verificar a legitimidade do indébito a ser restituído/compensado, cabe perfeitamente averiguar a efetiva ocorrência dos pagamentos que geraram esse indébito.

No plano da verificação da existência de pagamento a ser restituído, corresponda ele a DARF no ajuste, Estimativa, Retenção na Fonte, ou mesmo compensação com outro indébito, não há que se falar em blindagem do direito de restituição por decurso de prazo. O transcurso do tempo pode sim homologar procedimentos, tornar definitivos os critérios e as interpretações utilizados na aplicação do direito, etc., mas não tem o condão de fazer existir um pagamento que não ocorreu.

Para convalidar os sucessivos aproveitamentos de saldos negativos na quitação das estimativas dos vários anos, e, conseqüentemente, os saldos negativos de 2001 e 2002, a Contribuinte precisa demonstrar a existência das fontes destes saldos negativos aproveitados em cascata.

**DIREITO CREDITÓRIO - SALDOS NEGATIVOS DE IRPJ**

Quanto não comprovado o saldo negativo em período anterior que daria amparo ao saldo negativo a ser restituído/compensado, não se homologada a compensação.

**DIREITO CREDITÓRIO - SALDOS NEGATIVOS DE CSLL**

Um determinado saldo negativo só é “transferido” de um período para outro, ou melhor, só é levado para a frente, renovando-se no tempo, na medida em

que contribua para a formação de saldos negativos em períodos subsequentes, o que se dá pela sua utilização na quitação de estimativas mensais destes outros períodos, via procedimento de compensação. Mas se a compensação não é realizada pelo Contribuinte, não há como reconhecer um saldo negativo inexistente em um determinado período por haver saldo negativo de outro período que não foi aproveitado em tempo hábil.

O excesso de estimativa em um determinado mês, ou seja, a chamada “estimativa indevida ou paga a maior” também pode ser deduzida no ajuste anual. Nenhum prejuízo há para o Fisco, posto que, em caso de apuração de saldo negativo, o encargo financeiro dos juros sobre o indébito é inclusive menor para a Administração, eis que os juros passam a incidir somente após o ajuste, e não desde a data do pagamento indevido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, André Almeida Blanco, Nelso Kichel, Marcelo Assis Guerra e Marco Antônio Castilho.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, que manteve a negativa em relação a Declaração de Compensação apresentada pela Contribuinte, nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 16-23.580, às fls. 934 a 971:

*A Interessada protocolou, em 09/04/2003, Declaração de Compensação (DCOMP) decorrente de créditos apurados nos anos-calendário (AC) de 2001 e 2002 do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica –IRPJ (R\$ 470.689,74 e R\$ 253.342,40, respectivamente) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (R\$ 1.649,29 e R\$ 244.475,94, respectivamente), apontado débitos de tributos diversos, no montante de R\$ 1.078.884,34 (fls. 01 a 03).*

### Despacho Decisório da Delegacia de origem

*2. A DERAT/SPO exarou DESPACHO DECISÓRIO, em que NÃO RECONHECEU o direito creditório de IRPJ e da CSLL pleiteado, e NÃO HOMOLOGOU as compensações declaradas, conforme a seguir resumido (fls. 590 a 598).*

*2.1. De acordo com análise realizada, verificou-se que o contribuinte compensou as estimativas de IRPJ e CSLL (DIPJ AC 2001 e 2002) com saldos negativos de IRPJ (SNIRPJ) e CSLL (SNCSLL) apurados desde 1998. Dessa forma, serão objeto de análise deste parecer, os alegados saldos negativos apurados nos AC de 1998 a 2002.*

*(...)*

*2.5. A empresa, na DCOMP de fl. 01, informa que os créditos referem-se a SNIRPJ e SNCSLL nos AC de 2001 e 2002, conforme demonstrado nas tabelas 01 e 02 e 07 e 08 (fls. 581, 582, 587 e 588).*

*2.6. Ao se analisar a Ficha 11 (AC 2001; fls. 75 a 78), verificou-se que o contribuinte compensou sucessivamente as estimativas recolhidas a título de IRPJ com saldo negativo de períodos anteriores, bem como os de CSLL – Ficha 16 (fls. 80 a 83), conforme tabelas de fls. 576 a 589.*

*2.7. Analisando a DIPJ 2002, na Ficha 12A (fl. 79), verifica-se que a empresa declarou como SNIRPJ o valor de R\$ 1.993.475,59 em 31/12/2001; já na Ficha 17 (fl. 84) não declarou apuração de SNCSLL. O saldo negativo em questão é*

*resultado, basicamente, do imposto mensal pago por estimativa e do imposto de renda retido na fonte (IRRF).*

*(...)*

*2.9. Ao se analisar a Ficha 11 (AC 2002; fls. 234 a 237), verificou-se que o contribuinte compensou sucessivamente as estimativas recolhidas a título de IRPJ com saldos negativos de períodos anteriores, o mesmo ocorrendo com a CSSL – Ficha 16 (fls. 238 e 239).*

*2.10. Quanto à DIPJ/2003 (fls. 233 a 240), verifica-se na Ficha 12A (fl. 237) que a empresa apurou SNIRPJ no valor de R\$ 253.465,89 em 31/12/2002, e na Ficha 17 (fl. 240), SNCSLL de R\$ 244.520,39. Os saldos negativos em questão são resultado, basicamente, do imposto mensal pago por estimativa e do IRRF (no caso do IRPJ).*

*2.11. Assim, serão aqui analisados os alegados SNIRPJ e SNCSLL apurados nos AC de 1997 a 2002.*

*(...)*

*2.13. Intimamos a empresa a nos esclarecer sobre as discrepâncias apresentadas entre os valores declarados a título de Outras Receitas Financeiras com os valores constantes nos sistemas online DIRF – Declaração do Imposto de Renda retido na Fonte (fl. 501).*

*2.13.1. Em resposta, o contribuinte esclareceu que apropriava as aplicações pelo regime de competência e o IRRF pelo regime de caixa, anexando às fls. 308 a 451 e 502 a 512 cópias xerográficas do razão analítico, de balancetes mensais, do Diário Geral e de demonstrativos das aplicações financeiras.*

*2.13.2. De acordo com o demonstrativo de fl. 501, existem diferenças entre as receitas e fonte contabilizadas e tributadas (IRFCONSULTA e DIPJ) e as receitas constantes no sistema online (IRFCONS e SIEF), sendo que isso ocorre em razão da diferença entre os regimes de reconhecimento das receitas.*

*2.13.3. Enquanto na DIPJ (e no Razão) as receitas foram consideradas pelo Regime de Competência, no sistema online IRFCONS/SIEF as receitas e respectivos IR-Fonte foram considerados pelo Regime de Caixa, motivo inclusive que justificará a diferença nos referidos AC, conforme artigo 373 do RIR/99.*

*2.13.4. Concluindo, foram analisados os AC de 1996 a 2002 para verificação da contabilização das receitas e IRRF, apurando-se que o contribuinte ofereceu mais valores à tributação (R\$ 59.708.314,52) do que efetivamente foi comprovado na DIRF (R\$ 47.818.996,19), em razão da competência.*

*2.14. Para análise dos saldos utilizados para as compensações realizadas sem processo elaboraram-se planilhas através do*

sistema SAPO (fls. 535 a 574), onde concluiu-se que o contribuinte, por vezes, não possuía saldo suficiente para tal procedimento, relativamente ao IRPJ e à CSLL, assim resumidos:

2.14.1. Fls. 547 a 551 (IRPJ): no ano de 2000 (tabela de fl. 581), do valor de R\$ 2.454.352,30 a ser compensado, apenas R\$ 1.634.777,22 foi comprovado, que era proveniente de saldo credor de 1999;

2.14.2. fls. 551 a 554 (IRPJ): no ano de 2001 (tabela de fl. 576), do valor de R\$ 3.831.250,71 a ser compensado, apenas R\$ 2.816.673,21 foi comprovado, que era proveniente de saldos credores de 1999 e 2000;

2.14.3. fls. 555 a 558 (IRPJ): no ano de 2002 (tabela de fl. 577), do valor de R\$ 1.750.272,57 a ser compensado, apenas R\$ 1.008.736,43 foi comprovado, que era proveniente de saldo credor de 2001;

2.14.4. fls. 559 a 562 (CSLL): no ano de 1998 (tabela de fl. 587), do valor de R\$ 998.463,74 a ser compensado, apenas R\$ 13.367,85 foi comprovado, que era proveniente de saldos credores de 1996 e 1997;

2.14.5. fls. 563 a 566 (CSLL): no ano de 1999 (tabela de fl. 588), do valor de R\$ 210.431,13 a ser compensado, apenas R\$ 204.830,89 foi comprovado, advindo de saldo credor de 1998;

2.14.6. fls. 567 a 570 (CSLL): no ano de 2000 (tabela de fl. 589), do valor de R\$ 571.851,33 a ser compensado, apenas R\$ 360.616,80 foi comprovado, advindo de saldo credor de 1999;

2.14.7. fls. 571 a 574 (CSLL): no ano de 2001 (tabela de fl. 582), do valor de R\$ 558.686,72 a ser compensado, apenas R\$ 496.683,93 foi comprovado, advindo de saldo credor de 2000, restando imposto a pagar.

2.14.8. Fl. 584: no ano de 2002, o contribuinte, conforme a tabela, não teve saldo credor, uma vez que não possuía saldo credor do período anterior a ser compensado.

2.14.9. Fl. 583: idem para o AC 2001 – apuração de saldo devedor de CSLL.

2.15. Em consulta ao sistema SIEF/PERDCOMP não se verificou a existência de outras PER/DCOMP que devessem ser vinculadas ao processo aqui analisado. Feitas estas considerações e observados os limites dos valores solicitados pelo contribuinte, não foram reconhecidos os direitos creditórios pleiteados, nem homologadas as compensações declaradas.

3. A autoridade preparadora, tendo em vista que o sistema SIEF não operacionaliza mais de um AC por processo, por meio de “Termo de Informação” efetuou o controle da seguinte forma:

(i) Processo 11831.002370/2003-76: Exercício 2002; e (ii) Processo 10880.720277/2008-11: Exercício 2003 (fl. 606).

3.1. A autoridade preparadora, tendo em vista as alterações trazidas pela IN RFB nº 831/2008, efetuou a transferência do débito IRRF (código 5706) PA 01/2003 R\$ 507.102,22 para a representação de nº 10880.720536/2008-04, cadastrada no SIEF e apensada ao presente processo (fl. 616).

### Manifestação de Inconformidade

4. O contribuinte teve ciência do Despacho Decisório em 07/04/2009 (fl. 599), e dele recorreu a esta DRJ, em 07/05/2008, por meio de procurador (fls. 647 a 658), nos seguintes termos, resumidamente (fls. 619 a 647):

#### **I – DOS FATOS**

4.1. A empresa Recorrente protocolou, em 09/04/2003, solicitação de compensação de tributo por ter verificado seu direito creditório referente a saldos negativos/pagamentos a maior (apuração anual) de IRPJ e CSLL nos AC de 1998 a 2002.

4.2. A RFB equivocadamente concluiu de forma a não reconhecer o direito creditório e não homologou os pedidos de compensações aqui em comento. Merece reforma a decisão prolatada, haja vista a farta prova carreada aos autos, e outras que aqui se acostarão.

#### **II – PRELIMINARES**

##### **DA DECADÊNCIA**

4.3. A matéria em apreciação trata de compensações efetuadas com base em SNIRPJ e SNCSSL relativos aos AC de 1998 a 2002, conforme DIPJ entregues. Os tributos constantes das citadas DIPJ, em respeito ao mandamento legal constante do § 4º do artigo 150 do CTN (lançamento por homologação), submetem-se ao prazo decadencial quinquenal.

4.4. Traz jurisprudência e doutrina em socorro de sua tese, concluindo que transcorrido lapso temporal superior a cinco anos sem que a Fazenda Pública tenha se manifestado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o direito da Fazenda questionar os lançamentos daquele período, não podendo sobre eles haver qualquer atividade que modifique sua inteireza.

#### **III – DO MÉRITO**

4.5. Em que pese esses períodos já terem sido alcançados pela decadência, a Impugnante demonstra e comprova, nos tópicos seguintes, os valores dos SNIRPJ e SNCSSL apurados nos AC de 1998 a 2002.

##### **SALDO NEGATIVO DO IRPJ ANO-CALENDÁRIO DE 1998, EXERCÍCIO 1999**

4.6. No AC 1998, a Impugnante apurou SNIRPJ no valor de R\$ 1.490.139,81 (doc 4), que foi utilizado para compensar as

*estimativas devidas no AC de 1999 e parcialmente a estimativa de janeiro de 2000. Com relação a este saldo negativo não há quaisquer divergências apontadas.*

**SALDO NEGATIVO DO IRPJ ANO-CALENDÁRIO DE 1999, EXERCÍCIO 2000**

4.7. No AC 1999, tem-se resumidamente a seguinte situação:

<i>Denominação</i>	<i>Valor em R\$</i>	<i>Nota</i>
<i>Estimativas do AC 1999 compensadas com SNIRPJ do AC 1998, sem processo</i>	<i>1.515.949,45</i>	<i>(1)</i>
<i>Imposto de Renda Retido na Fonte no AC 1999</i>	<i>2.072.326,53</i>	<i>(2)</i>
<i>(-) IRPJ e Adicional apurados no AC 1999</i>	<i>(1.515.949,45)</i>	<i>(3)</i>
<b>Saldo Negativo de IRPJ do AC 1999</b>	<b>2.072.326,53</b>	

*(1) estimativas apuradas nos meses de abril, julho, novembro e dezembro de 1999 (doc. 5), compensadas com saldo negativo do AC 1998 (doc. 6);*

*(2) IRRF sobre aplicações financeiras (doc. 7); e*

*(3) Imposto de Renda apurado no AC 1999 e demonstrado na Ficha 13 da DIPJ 2000 (doc. 8).*

4.8. Ressalte-se que a Auditora Fiscal (AFRFB) elaborou planilhas por meio do sistema SAPO, concluindo erradamente que havia insuficiência de saldo a ser utilizado nas compensações realizadas “sem processo”. No entanto, ao se computar as estimativas compensadas acrescidas do IRRF, verifica-se que a Impugnante possuía saldo negativo de R\$ 2.072.326,53, constituído basicamente de todo o IRRF do AC 1999, que não foi deduzido do IR apurado em nenhum período.

4.9. Saliente-se que a DIRF apontou IRRF de R\$ 2.354.219,52, superior ao apropriado pela Impugnante, informação esta desprezada pela RFB.

4.10. O fato do sistema SAPO partir apenas de informações constante da Ficha 13 da DIPJ 2000, sem levar em consideração a totalidade do IRPJ compensado e do IRRF gerou uma diferença significativa que impactou os saldos negativos apurados nos períodos subseqüentes.

4.11. Assim, o SNIRPJ apurado pela Auditora Fiscal de R\$ 1.281.528,43 está incorreto, sendo certo que a Impugnante possui crédito de R\$ 2.072.326,53.

**SALDO NEGATIVO DO IRPJ ANO-CALENDÁRIO DE 2000,  
EXERCÍCIO 2001**

4.12. No AC 2000, tem-se resumidamente a seguinte situação:

<i>Denominação</i>	<i>Valor em R\$</i>	<i>Nota</i>
<i>Estimativas do AC 2000 compensadas com SNIRPJ do AC 1998, sem processo</i>	<i>286.346,26</i>	<i>(1)</i>
<i>Estimativas do AC 2000 compensadas com SNIRPJ do AC 1999, sem processo</i>	<i>2.168.006,04</i>	<i>(2)</i>
<i>Estimativas do AC 2000 deduzidas do IRRF do ano</i>	<i>115.595,16</i>	<i>(3)</i>
<i>Imposto de Renda Retido na Fonte no AC 2000 remanescente</i>	<i>1.739.966,41</i>	<i>(3)</i>
<i>(-) IRPJ e Adicional apurados no AC 2000</i>	<i>(1.051.313,28)</i>	<i>(4)</i>
<b><i>Saldo Negativo de IRPJ do AC 2000</i></b>	<b><i>3.258.600,59</i></b>	

(1) estimativa do mês de janeiro de 2000 compensada parcialmente com SNIRPJ do AC 1998 (docs. 4 e 6);

(2) estimativas dos meses de janeiro, fevereiro, março, junho e julho de 2000 compensadas com SNIRPJ do AC 1999 (docs. 9 e 10);

(3) conforme Comprovantes de IRRF (doc. 11); e

(4) Imposto de Renda apurado no AC 2000 e demonstrado na Ficha 12 da DIPJ 2001 (doc. 12).

4.12. Conforme demonstrado anteriormente, foi comprovado o valor de R\$ 2.454.352,30, constituído pelo SNIRPJ remanescente do AC 1998 (R\$ 286.346,26) e do AC 1999 (R\$ 2.168.006,04), cujo valor original correto é de R\$ 2.072.326,53 e não R\$ 1.281.528,43 conforme consta da fl. 549.

4.13. Conseqüentemente, o SNIRPJ do AC de 2000 é R\$ 3.258.600,59, e não R\$ 2.439.025,51 (fl. 553), calculado pela Auditora Fiscal, em razão de não ter computado o SNIRPJ do AC 1999 corretamente.

**NEGATIVO DO IRPJ ANO-CALENDÁRIO DE 2001,  
EXERCÍCIO 2002**

4.14. O SNIRPJ do AC 2001 foi assim constituído:

<i>Denominação</i>	<i>Valor em R\$</i>	<i>Nota</i>
<i>Estimativas do AC 2001 compensadas com SNIRPJ do AC 1999, sem processo</i>	<i>55.019,01</i>	<i>(1)</i>

<i>Estimativas do AC 2001 compensadas com SNIRPJ do AC 2000, sem processo</i>	3.776.231,70	(2)
<i>Estimativas do AC 2001 deduzidas do IRRF do ano</i>	118.782,32	(3)
<i>Imposto de Renda Retido na Fonte no AC 2001 remanescente</i>	1.993.475,59	(3)
<i>(-) IRPJ e Adicional apurados no AC 2001</i>	(3.950.033,03)	(4)
<b><i>Saldo Negativo de IRPJ do AC 2001</i></b>	<b>1.993.475,59</b>	

(1) *estimativa do mês de janeiro de 2001 compensada parcialmente com SNIRPJ do AC 1999 (docs. 9 e 14);*

(2) *estimativas dos meses de janeiro, novembro e dezembro de 2001 compensadas com SNIRPJ do AC 2000 (docs. 13 e 14);*

(3) *conforme Comprovantes de IRRF (doc. 15); e*

(4) *Imposto de Renda apurado no AC 2001 e demonstrado na Ficha 12 da DIPJ 2002 (doc. 16).*

*4.15. Foi comprovado claramente o valor de R\$ 3.831.250,71, conforme tabela acima [(1) + (2)]. As divergências apontadas pela Auditora Fiscal são decorrentes, sobretudo, da insuficiência de saldo negativo apurada no AC de 1999. Reafirma que há valores suficientes para compensar as estimativas do AC de 2001, de modo a se apurar o SNIRPJ de R\$ 1.993.475,59 declarado na DIPJ 2002.*

### ***SALDO NEGATIVO DO IRPJ ANO-CALENDÁRIO DE 2002, EXERCÍCIO 2003***

*4.16. O SNIRPJ do AC 2002 foi assim constituído:*

<b><i>Denominação</i></b>	<b><i>Valor em R\$</i></b>	<b><i>Nota</i></b>
<i>Estimativas do AC 2002 compensadas com SNIRPJ do AC 2001, sem processo</i>	1.750.272,57	(1)
<i>Estimativas do AC 2002 deduzidas do IRRF do ano</i>	407.184,81	(2)
<i>Imposto de Renda Retido na Fonte no AC 2002 remanescente</i>	429.529,25	(2)
<i>Pagamentos Efetuados</i>	910.967,56	(3)
<i>(-) IRPJ e Adicional apurados no AC 2002</i>	(3.068.424,94)	(4)
<b><i>Saldo Negativo de IRPJ do AC 2002</i></b>	<b>429.529,26</b>	

(1) estimativas dos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2002 compensadas com SNIRPJ do AC 2001 (docs. 17 e 18);

(2) conforme Comprovantes de IRRF (doc. 19);

(3) pagamentos efetuados conforme DARF (docs. 18 e 20);

(4) Imposto de Renda apurado no AC 2002 e demonstrado na Ficha 12 da DIPJ 2003 (doc. 21).

4.17. Após as compensações das estimativas do AC 2002 restou um saldo a compensar no valor original de R\$ 304.169,18, em 31/12/2002.

4.18. A Impugnante, ao preencher a Ficha 12 da DIPJ 2003, informou como estimativa paga no ano R\$ 2.661.240,13, pois deixou de computar o IRRF deduzido no mês de dezembro de 2002 (R\$ 407.184,81), sendo o correto R\$ 3.068.424,94 e na linha 13 deveria ter constado R\$ 429.529,25 referente ao IRRF não deduzido no próprio ano. Assim, o saldo negativo correto é de R\$ 429.529,25.

#### **DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO: SALDO NEGATIVO DO IRPJ**

4.19. A DCOMP protocolizada em 09/04/2003 apresenta os seguintes dados:

<b>Ano-calendário</b>	<b>Valor Original</b>	<b>Valor Corrigido até abril/2003</b>
2001	304.169,18	377.899,79
2002	429.529,25	457.792,27
<b>Total do Crédito</b>		<b>835.692,06</b>
<b>Compensações Efetuadas (DCOMP)</b>		<b>820.679,06</b>

4.20. Portanto, na data da entrega da DCOMP, a Impugnante possuía saldos negativos dos AC 2001 e 2002 no total de R\$ 835.692,06 (doc. 22), suficientes para realizar as compensações declaradas.

#### **SALDO NEGATIVO DA CSLL ANO-CALENDÁRIO DE 1998, EXERCÍCIO 1999**

4.21. A Auditora Fiscal apurou SNCSLL do AC 1998 de R\$ 179.843,46. No entanto, o valor correto é o que consta na DIPJ 1999, de R\$ 190.359,20, assim constituído:

<i>Denominação</i>	<i>Valor em R\$</i>	<i>Nota</i>
<i>Estimativas do AC 1998 compensadas com SNCSLL do AC 1996, sem processo</i>	<i>22.847,14</i>	<i>(1)</i>
<i>Estimativas do AC 1998 compensadas com SNCSLL do AC 1997, sem processo</i>	<i>1.005,90</i>	<i>(2)</i>
<i>Pagamentos Efetuados</i>	<i>543.961,35</i>	<i>(2)</i>
<i>(-) CSLL apurada no AC 1998</i>	<i>(377.455,19)</i>	<i>(3)</i>
<b><i>Saldo Negativo de CSLL do AC 1998</i></b>	<b><i>190.359,20</i></b>	<b><i>(4)</i></b>

(1) estimativa do mês de janeiro de 1998 compensada com SNCSLL do AC 1996 (docs. 24 e 28);

(2) estimativa do mês de junho de 1998 compensada com SNCSLL do AC 1997 (docs. 25 e 28);

(3) pagamentos efetuados conforme DARF (docs. 26 e 28) nos meses de janeiro, fevereiro, março, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 1998;

(4) CSLL apurada no AC 1998 e demonstrada na Ficha 30 da DIPJ 1999 (doc. 27).

4.22. A Auditora Fiscal entendeu que o saldo negativo do AC 1996 era de apenas R\$ 9.855,35 (doc. 29), tendo, para tanto, considerado somente os pagamentos efetuados em DARF, no total de R\$ 713.085,05 (doc. 30), sem considerar a atualização monetária desses valores, conforme permitido pela legislação, o que foi feito pela Impugnante, resultando num SNCSLL de R\$ 18.382,12, tal qual consta na DIRPJ do AC 1996.

#### **SALDO NEGATIVO DA CSLL ANO-CALENDÁRIO DE 1999, EXERCÍCIO 2000**

4.23. O SNCSLL do AC de 1999 foi constituído da seguinte forma:

<i>Denominação</i>	<i>Valor em R\$</i>	<i>Nota</i>
<i>Estimativas do AC 1999 compensadas com SNCSLL do AC 1998, sem processo</i>	<i>211.790,19</i>	<i>(1)</i>
<i>Pagamentos Efetuados</i>	<i>1.062.731,72</i>	<i>(2)</i>
<i>(-) CSLL apurada no AC 1999</i>	<i>(719.953,28)</i>	<i>(3)</i>
<b><i>Saldo Negativo de CSLL do AC 1999</i></b>	<b><i>554.568,63</i></b>	

(1) estimativas dos meses de abril e julho de 1999 compensadas com SNCSLL do AC 1998 (doc. 31);

(2) pagamentos efetuados conforme DARF (doc. 32);

(3) CSLL apurada no AC 1999 (doc. 33).

4.24. A Auditora Fiscal errou ao apurar o SNCSLL, uma vez que desconsiderou as estimativas compensadas com saldo negativo do AC 1998 (fl. 569), tendo confirmado crédito de R\$ 349.537,26, quando o correto é R\$ 554.568,63.

**SALDO NEGATIVO DA CSLL ANO-CALENDÁRIO DE 2000, EXERCÍCIO 2001**

4.25. O SNCSLL do AC de 2000 foi assim constituído:

<i>Denominação</i>	<i>Valor em R\$</i>	<i>Nota</i>
<i>Estimativas do AC 2000 compensadas com SNCSLL do AC 1999, sem processo</i>	<i>573.607,21</i>	<i>(1)</i>
<i>Pagamentos Efetuados</i>	<i>533.064,15</i>	<i>(2)</i>
<i>(-) CSLL apurada no AC 1999 (sic)</i>	<i>(456.344,24)</i>	<i>(3)</i>
<b><i>Saldo Negativo de CSLL do AC 1999 (sic)</i></b>	<b><i>650.327,12</i></b>	<b><i>(3)</i></b>

(1) estimativas dos meses de janeiro, fevereiro, março e junho de 2000 compensadas com SNCSLL do AC 1999 (docs. 34 e 37);

(2) pagamentos efetuados conforme DARF (docs. 35 e 37);

(3) CSLL apurada no AC 1999 (sic) (doc. 36).

4.24. A Auditora Fiscal errou ao apurar SNCSLL em valores inferiores aos corretos, o que gerou o saldo de R\$ 439.092,59 no AC 2000 (fl. 573), enquanto que o saldo devidamente comprovado soma R\$ 650.327,12.

**SALDO NEGATIVO DA CSLL ANO-CALENDÁRIO DE 2001, EXERCÍCIO 2002**

4.25. No AC 2001 os valores compensados e recolhidos foram suficientes para quitar a CSLL apurada no encerramento do ano, não tendo apresentado saldo negativo, conforme demonstrado:

<i>Denominação</i>	<i>Valor em R\$</i>	<i>Nota</i>
<i>Estimativas do AC 2001 compensadas com SNCSLL do AC 2000, sem processo</i>	<i>558.686,72</i>	<i>(1)</i>
<i>Pagamentos Efetuados</i>	<i>877.843,92</i>	<i>(2)</i>

<i>(-) CSLL apurada no AC 2001</i>	<i>(1.436.530,64)</i>	<b>(3)</b>
<b>Saldo Negativo de CSLL do AC 2001</b>	<b>0,00</b>	<b>(3)</b>

*(1) estimativas dos meses de janeiro, novembro e dezembro de 2001 compensadas com SNCSSL do AC 2000 (doc. 38);*

*(2) pagamentos efetuados conforme DARF (doc. 39);*

*(3) CSLL apurada no AC 2001 (doc. 40).*

4.26. A Auditora Fiscal errou ao apurar “imposto a pagar”. Ressalte-se que a Impugnante, além de não possuir saldo de imposto (sic) a pagar, ainda mantém SNCSSL dos AC de 1998, 1999 e 2000, mesmo após as compensações das estimativas dos AC de 2001.

#### **SALDO NEGATIVO DA CSLL ANO-CALENDÁRIO DE 2002, EXERCÍCIO 2003**

4.27. A Impugnante apurou o seguinte SNCSSL do AC 2002:

<b>Denominação</b>	<b>Valor em R\$</b>	<b>Nota</b>
<i>Estimativas do AC 2002 compensadas com SNCSSL do AC 2000, sem processo</i>	<i>76.990,60</i>	<b>(1)</b>
<i>Pagamentos Efetuados</i>	<i>1.152.692,51</i>	<b>(2)</b>
<i>(-) CSLL apurada no AC 2002</i>	<i>(1.113.272,98)</i>	<b>(3)</b>
<b>Saldo Negativo de CSLL do AC 2002</b>	<b>116.410,13</b>	<b>(3)</b>

*(1) estimativas dos meses de março e abril de 2002 compensadas com SNCSSL do AC 2000 (docs. 38 e 43);*

*(2) pagamentos efetuados conforme DARF (docs. 41 e 43);*

*(4) CSLL apurada no AC 2002 (doc. 42).*

4.28. A Auditora Fiscal concluiu que “o contribuinte não teve saldo credor, uma vez que não possuía saldo credor do período anterior a ser compensado”. A Impugnante, conforme doc. 38, demonstra que possuía saldo negativo do AC 2000 suficiente para compensar as estimativas apuradas no AC 2002, sendo que na DIPJ 2003 incluiu indevidamente na CSLL mensal paga por estimativa o valor de R\$ 128.110,26.

4.29. Todavia, o saldo negativo do AC 2002 é de R\$ 116.410,13, remanescendo, portanto, o valor de R\$ 128.110,26 como parte integrante do saldo negativo do AC 2000.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO: SALDO NEGATIVO DA CSLL**

4.30. A DCOMP protocolizada em 09/04/2003 apresenta os seguintes dados, referentes à CSLL:

<i>Ano-calendário</i>	<i>Valor Original</i>	<i>Valor Corrigido até abril/2003</i>
1998	4.546,71	8.162,70
1999	2.940,06	4.601,48
2000	94.779,29	132.994,30
2002	116.410,13	124.069,92
<b>Total do Crédito</b>		<b>269.828,41</b>
<b>Compensações conforme (DCOMP)</b>		<b>258.205,28</b>

4.31. Portanto, na data da entrega da DCOMP, o montante do crédito da Impugnante era de R\$ 269.828,41, não havendo motivo para o não reconhecimento do direito creditório da de IRPJ/CSLL pleiteados pela Impugnante e a conseqüente não homologação das compensações declaradas e vinculadas ao respectivo crédito.

**IV – DO DIREITO****DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL**

4.32. Todos os procedimentos do contribuinte estão conformes os ditames legais que se aplicam a matéria – como recolhimentos mensais por estimativa, apresentação dos comprovantes de retenção do IR emitidos pela fonte pagadora.

4.33. Há que se mencionar que todas as diligências levadas a termo pelo órgão fazendário tiveram pleno acesso a todos os documentos que solicitou. Se algum deixou de ser verificado, certamente decorreu do fato de não tê-lo solicitado, o que poderá ser sanado mediante novas diligências a serem empreendidas por determinação dessa Delegacia de Julgamento.

**V – DOCUMENTOS ANEXADOS**

(...)

**VI - REQUERIMENTOS**

4.34. Considerando a complexa natureza do presente pleito, requer a realização de diligências na escrita da Recorrente, a fim de que se determine a exatidão dos pleitos trazidos aos autos.

*VII – DO PEDIDO*

*4.35. Requer a reforma do Despacho Decisório, para o fim de serem reconhecidos os direitos creditórios do IRPJ e da CSLL e homologadas integralmente as compensações declaradas.*

Como já mencionado, a DRJ São Paulo/SP manteve a negativa em relação à Declaração de Compensação apresentada pela Contribuinte, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2001, 2002*

*SALDO NEGATIVO IRPJ E CSLL. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. ANÁLISE. PRAZO DECADENCIAL.*

*O poder conferido à Autoridade Fiscal para verificar a regular apuração de saldo negativo de imposto de renda e de contribuição social demonstrados em Declaração de Rendimentos, exercido com a finalidade de verificar a liquidez e certeza de direito creditório vindicado pelo contribuinte, não é limitado pelo prazo decadencial aplicável à atividade administrativa de lançamento.*

*DIREITO CREDITÓRIO. IRPJ E CSLL.*

*Não foi apurado crédito em favor do contribuinte, seja em relação ao saldo negativo de IRPJ, seja quanto ao de CSLL, referentes aos anos-calendário de 2001 e 2002.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório não Reconhecido*

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 22/12/2009, a Contribuinte apresentou em 21/01/2010 o recurso voluntário de fls. 976 a 1002, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o Relatório.

**Voto**

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o objeto do litígio é a Declaração de Compensação de fls. 1 a 3, apresentada pela Contribuinte em 09/04/2003, com o objetivo de quitar alguns débitos com créditos relativos a saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados nos seguintes períodos e valores:

IRPJ		CSLL	
Ano-calendário	Valor do Saldo Negativo	Ano-calendário	Valor do Saldo Negativo
2001	470.689,74	2001	1.649,29
2002	253.342,40	2002	244.475,94

Estes créditos não foram reconhecidos no âmbito da Delegacia de origem (DERAT - São Paulo), e nem pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ.

Um dos principais aspectos da controvérsia é que os alegados saldos negativos em 2001 e 2002 têm origem em saldos negativos de períodos anteriores, os quais foram sendo transferidos ano a ano mediante a quitação de estimativas mensais, por meio de compensação.

Preliminarmente, a Contribuinte argumenta que uma vez transcorrido lapso temporal superior a cinco anos sem que a Fazenda Pública tenha se manifestado, deveríamos considerar homologado o lançamento e definitivamente extinto o direito da Fazenda questionar os lançamentos daquele período, não podendo sobre eles haver qualquer atividade que modifique sua inteireza.

Quanto a esse ponto, cabe destacar que não estamos tratando aqui de nenhum procedimento fiscal realizado para alteração de base de cálculo, mediante, por exemplo, lançamento para redução ou reversão de prejuízo fiscal. O que se discute especificamente neste processo é a legitimidade do indébito a ser restituído, e, para isso, considero perfeitamente possível averiguar a efetiva ocorrência dos pagamentos que o geraram.

No plano da verificação da “existência” de pagamento a ser restituído, corresponda ele a DARF no ajuste, Estimativa, Retenção na Fonte, ou mesmo compensação com outro indébito, não há que se falar em blindagem do direito de restituição por decurso de prazo.

Com efeito, o decurso do prazo pode sim homologar procedimentos, tornar definitivos os critérios e as interpretações utilizados na aplicação do direito, etc., mas não tem o condão de fazer existir o que nunca foi.

A Contribuinte alega a ocorrência de sucessivos aproveitamentos de saldos negativos para a quitação das estimativas nos vários anos, mas para convalidar os saldos negativos de 2001 e 2002, que pretende ver restituídos (via compensação), precisa ela demonstrar a existência das fontes dos saldos negativos aproveitados em cascata.

É esse o contexto da presente análise, pelo que afasto a alegação de decadência.

Quanto ao mérito, é preciso, conforme fez a DRJ, registrar os valores dos saldos negativos apurados pela Recorrente em suas sucessivas DIRPJ/DIPJ, os quais repercutem nos créditos em pauta:

SALDO NEGATIVO					
IRPJ			CSLL		
AC	VALOR (R\$)	FL.	AC	VALOR (R\$)	FL.
1996	(468.328,44)	284	1996	(18.382,12)	289
1997	(690.312,36)	268	1997	(912,20)	270
1998	(1.490.139,81)	176	1998	(190.359,20)	178/9
1999	(1.281.528,43)	184	1999	+ 373.817,78	917
2000	(3.258.600,59)	28	2000	(650.327,12)	33
2001	(1.993.475,59)	79	2001	0,00	84
2002	(253.465,89)	237	2002	(244.520,39)	240

No caso do IRPJ, não houve controvérsia sobre os saldos negativos apurados em 1996, 1997 e 1998.

#### Saldo Negativo de IRPJ / Ano-calendário 1999

Em relação ao ano-calendário de 1999, a DRJ consignou em sua decisão que, embora a Contribuinte tenha apurado na DIPJ um saldo negativo de R\$ 1.281.528,43 (mesmo valor do IR-fonte indicado na Linha 13 da Ficha 13A - Cálculo do IR sobre o Lucro Real - fl.

184), ela pleiteou em sua Manifestação de Inconformidade que fosse considerado IR-fonte no valor de R\$ 2.072.326,53, gerando um saldo negativo nesse mesmo valor.

Analisando a questão, a DRJ entendeu que deveria considerar o valor de IR-fonte informado pela Contribuinte em sua DIPJ, presumindo que ela ofereceu à tributação apenas a receita correspondente ao IRRF indicado na declaração.

Nestes termos, concluiu que o valor a considerar como saldo negativo de 1999 era mesmo de R\$ 1.281.528,43.

Registrou, ainda, que tal crédito seria suficiente (conforme utilização do sistema SAPO) para compensar os valores de IRPJ calculados por estimativa no AC 2000 referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março (integralmente); junho (parcialmente - restando em aberto um débito de R\$ 449.032,86); não havendo saldo remanescente para compensar a estimativa de IRPJ do mês de julho, no valor de R\$ 370.542,22 (fls. 547 a 550).

Esta é a raiz da controvérsia em relação ao IRPJ, posto que um saldo negativo menor em 1999 implica em redução no valor das estimativas quitadas por compensação no ano seguinte, que, por sua vez, resulta na diminuição do saldo negativo nesse ano seguinte, e assim sucessivamente.

Em sua defesa, a Recorrente traz os seguintes argumentos:

*Saliente-se que a r. Auditora Fiscal obteve, através dos sistemas internos da Secretaria da Receita Federal, informações acerca do Imposto de Renda na Fonte apresentado na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) das fontes pagadoras dos rendimentos, cujo valor representa o montante de R\$ 2.354.219,52 (dois milhões, trezentos e cinquenta e quatro mil, duzentos e dezenove reais e cinquenta e dois centavos), superior ao apropriado pela Impugnante.*

*Ocorre que a Impugnante, ao preencher a Ficha 13 da DIPJ 2000, informou um valor de Imposto de Renda Retido na Fonte inferior ao efetivamente retido no ano e a Secretaria da Receita Federal, mesmo tendo evidências nítidas e claras de que o Imposto de Renda Retido na Fonte foi superior ao informado na DIPJ 2000, desprezou essa informação.*

*É importante frisar que, ainda que tenha havido incorreção no preenchimento da DIPJ 2000, não resta dúvida de que o Imposto de Renda foi efetivamente pago e deve compor o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1999.*

*Todavia, o fato de o sistema SAPO partir apenas das informações constantes na Ficha 13 da DIPJ 2000, sem levar em consideração a totalidade do IRPJ compensado e o efetivamente retido na fonte gerou uma diferença significativa que impactou os saldos negativos apurados nos períodos subsequentes, uma vez que todos eles sempre foram formados, em parte, através das compensações das estimativas mensais com saldos negativos de períodos anteriores.*

*Assim, o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 1999 apurado pela r. Auditora Fiscal, de R\$ 1.281.528,43 (um milhão, duzentos e oitenta e um mil, quinhentos e vinte e oito reais e quarenta e três centavos) e que constou indevidamente na Ficha 13 da DIPJ 2000 está incorreto, sendo certo que a Impugnante possui um crédito de R\$ 2.072.326,53 (dois milhões, setenta e dois mil, trezentos e vinte e seis reais e cinquenta e três centavos).*

Diante dos fatos e argumentos apresentados, há um aspecto que deve ser inicialmente analisado. É que, aparentemente, a Contribuinte teria reivindicado este saldo negativo de R\$ 2.072.326,53, referente ao ano de 1999, somente com a apresentação da manifestação de inconformidade, em 07/05/2008.

Fosse esse o caso, estaria prescrito o direito de a Contribuinte reivindicar a restituição adicional em relação ao indébito que foi por ela mesma apurado na DIPJ, porque o art. 168, I, do CTN estabelece prazo para que os Contribuintes ingressem com pedido de restituição, sem prejuízo do ônus de terem que demonstrar, em momento posterior, a origem dos reivindicados indébitos, conforme já mencionamos.

Mas é importante perceber que este valor adicional de saldo negativo de 1999 não surgiu apenas no contexto da manifestação de inconformidade. Antes disso, ele já estava inserido nas compensações realizadas ao longo de 2000, para a quitação de estimativas mensais, conforme indicam as respectivas DCTF (fls. 214 a 218).

E, deste modo, também estava inserido, ainda que indiretamente, nos saldos negativos de 2001 e 2002, os quais representam o objeto da Declaração de Compensação apresentada pela Contribuinte em 09/04/2003.

Portanto, afastada a hipótese de prescrição do alegado direito creditório, realmente cabe a apreciação do seu mérito.

Como já mencionado, na apuração do saldo negativo de 1999, a DRJ entendeu que deveria considerar somente o valor de IR-fonte informado pela Contribuinte em sua DIPJ, presumindo que ela ofereceu à tributação apenas a receita correspondente ao IRRF indicado na declaração.

Para fundamentar esta decisão, a Delegacia de Julgamento destacou que, nos termos do art. 231 do RIR/1999, o IR-fonte tratado como antecipação do IR devido deve ter sua receita oferecida à tributação, e deve ser informado na DIPJ, para fins de apuração do imposto devido. Nestes termos, os valores de IR-fonte não informados na declaração não poderiam compor eventual saldo negativo nela apurado.

Não entendo seja esse o posicionamento mais acertado.

Nos termos da legislação do IRPJ, as retenções na fonte configuram antecipação de pagamento (igualmente às estimativas mensais), e, como tal, podem caracterizar indébito passível de restituição/compensação, desde que o pedido/declaração seja apresentado no prazo legal e que seu montante supere o valor do tributo efetivamente devido no período, conforme o art. 837 do mesmo RIR/99:

*Art.837. No cálculo do imposto devido, para fins de compensação, restituição ou cobrança de diferença do tributo, será abatida do total apurado a importância que houver sido descontada nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, sobre rendimentos incluídos na declaração (Decreto-Lei nº 94, de 30 de dezembro de 1966, art. 9º).*

A exigência, que também consta no dispositivo citado pela DRJ (art. 231 do RIR/99) é que os “rendimentos” ou “receitas” correspondentes às retenções tenham sido incluídos na declaração, ou seja, tenham sido computados na apuração do imposto.

Nesse contexto, não vejo razão para indeferir o crédito simplesmente porque as retenções na fonte não constaram da DIPJ. Caso os rendimentos/receitas a elas correspondentes tenham sido considerados na apuração do imposto, tem a Contribuinte o direito de as ver deduzidas, e, nesse caso, elas também passam a compor o indébito a ser restituído/compensado, na qualidade de saldo negativo.

Aprofundando, então, na análise do direito creditório, até mesmo por coerência com o que se disse no exame da preliminar de decadência, quando destacamos a importância de verificar a existência do indébito (pagamento a maior), registro as informações que podem ser extraídas da ficha 13-A da DIPJ apresentada pela Contribuinte (fl. 184):

#### FICHA 13A - CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL

IRPJ S/ LUCRO REAL	
ALÍQUOTA 15%	923.969,67
ADICIONAL	591.979,78
TOTAL	1.515.949,45
DEDUÇÕES	
<b>IR RETIDO NA FONTE</b>	<b>1.281.528,41</b>
IR MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	1.515.949,47
IR A PAGAR	(1.281.528,43)

Nessa mesma DIPJ, nos quadros destinados às estimativas mensais, a Contribuinte prestou a seguinte informação para o mês de dezembro de 1999:

#### APURAÇÃO DA ESTIMATIVA DE DEZEMBRO DE 1999

BASE DE CÁLCULO DO IR	6.159.797,86
IR APURADO	
ALÍQUOTA 15%	923.969,68
ADICIONAL	591.979,79
TOTAL	1.515.949,47
DEDUÇÕES	
IR DEVIDO EM MESES ANTERIORES	725.151,35
<b>IR RETIDO NA FONTE</b>	<b>2.072.326,53</b>
IR A PAGAR	(1.281.528,41)

Na linha dos argumentos trazidos pela Recorrente, ela não considerou em sua declaração o valor correto de IR-fonte em 1999, o que teria acarretado uma dedução a menor no montante de R\$ 790.798,12, correspondente à diferença entre R\$ 2.072.326,53 e R\$ 1.281.528,41.

Mas vê-se que na apuração da estimativa de dezembro de 1999, que resultou no mesmo saldo negativo da Ficha 13A, o valor de IR-fonte utilizado foi de R\$ 2.072.326,53, e não o de R\$ 1.281.528,41.

Por outro lado, conforme os demais quadros das estimativas mensais constantes da mesma DIPJ (fls. 182 a 184), a Contribuinte apurou os seguintes valores a recolher ao longo do ano de 1999:

Período	Valor das Estimativas
abr/99	285.288,18
jul/99	208.904,79
nov/99	230.958,39
Total no ano	725.151,36

Nesse contexto, o que compromete o pleito da Contribuinte é o fato de na Ficha 13A ela ter deduzido a título de IR MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA o valor de R\$ 1.515.949,47, quando deveria ter deduzido R\$ 725.151,36.

Estes R\$ 1.515.949,47 correspondem exatamente ao total das estimativas ao longo do ano (R\$ 725.151,36), somadas à suposta dedução a menor de IR-fonte, no valor de R\$ 790.798,12.

Portanto, a alegada dedução a menor na verdade não ocorreu, eis que a diferença referente ao IR-fonte acabou sendo deduzida no campo destinado às estimativas.

O preenchimento da FICHA 13A da DIPJ deveria ter ocorrido da seguinte maneira:

#### FICHA 13A - CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL

IRPJ S/ LUCRO REAL	
ALÍQUOTA 15%	923.969,67
ADICIONAL	591.979,78
TOTAL	1.515.949,45
DEDUÇÕES	
IR RETIDO NA FONTE	2.072.326,53
IR MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	725.151,35
IR A PAGAR	(1.281.528,43)

Assim, o saldo negativo a ser reconhecido em 1999 é realmente o apurado pela Contribuinte em sua DIPJ, no montante de R\$ 1.281.528,43.

Saldo Negativo de IRPJ / Ano-calendário 2000

O reconhecimento do saldo negativo em 1999 no valor de R\$ 1.281.528,43, em vez de R\$ 2.072.326,53 (como pretendia a Recorrente), repercute nas estimativas de 2000, as quais foram quitadas mediante compensação com aquele saldo negativo, conforme já havia evidenciado a decisão de primeira instância:

AC 2000 - DIPJ/2001 - IRPJ CALCULADO POR ESTIMATIVA		
PA	Estimativas que o Contribuinte considerou como quitadas por compensação	Estimativas efetivamente quitadas após apuração do Saldo Negativo do ano anterior
jan	373.527,35	* 373.527,35
fev	486.203,18	486.203,18
mar	579.425,34	579.425,34
jun	644.654,21	195.621,35
jul	370.542,22	0
<b>Total</b>	<b>2.454.352,30</b>	<b>1.634.777,22</b>

\* R\$ 286.346,26 compensado com SNIRPJ AC 98, e R\$ 87.181,09 compensado com SNIRPJ AC 99.

Em sua decisão, a DRJ observou ainda que na Ficha 11 da DIPJ, referente à apuração da estimativa do mês de julho, foi indicado IRRF no valor de R\$ 115.595,16, que também foi considerado na apuração anual, juntamente com as estimativas, num total de R\$ 1.750.372,38 (R\$ 1.634.777,22 + R\$ 115.595,16).

Na DIPJ, a Contribuinte deduziu a título de estimativas o valor de R\$ 2.569.947,46 (R\$ 2.454.352,30 + R\$ 115.595,16).

Assim, recompondo os valores da “Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real”, constante da DIPJ apresentada pela Contribuinte (fl. 28), com alteração apenas do campo destinado às estimativas mensais, o saldo negativo passou de R\$ 3.258.600,59 para R\$ 2.439.025,51:

FICHA 12 A – CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL	
L01. IR ALÍQUOTA DE 15 %	645.187,97
L03. ADICIONAL	406.125,31
L12. (-) IMP. PAGO NO EXTERIOR ...	166,21
L13. (-) IRRF	1.739.800,20
L16. (-) IMPOSTO MENSAL POR ESTIMATIVA	<b>1.750.372,38</b>
<b>L18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR</b>	<b>- 2.439.025,51</b>

Saldo Negativo de IRPJ / Ano-calendário 2001

Da mesma forma como ocorreu no tópico anterior, o reconhecimento do saldo negativo em 2000 no valor de R\$ 2.439.025,51, em vez de R\$ 3.258.600,59 (como pretendia a Recorrente), repercute nas estimativas de 2001, as quais foram quitadas mediante compensação com aquele saldo negativo, conforme já havia evidenciado a decisão de primeira instância:

AC 2001 - DIPJ/2002 - IRPJ CALCULADO POR ESTIMATIVA		
PA	Estimativas que o Contribuinte considerou como quitadas por compensação	Estimativas efetivamente quitadas após apuração do Saldo Negativo do ano anterior
jan	319.658,72	264.639,71
nov	51.158,18	51.158,18
dez	3.460.433,81	2.500.875,32
<b>Total</b>	<b>3.831.250,71</b>	<b>2.816.673,21</b>

Em sua decisão, a DRJ observou ainda que na Ficha 11 da DIPJ, referente à apuração da estimativa do mês de dezembro, foi indicado IRRF no valor de R\$ 118.782,32, que também foi considerado na apuração anual, juntamente com as estimativas, num total de R\$ 2.935.455,53 (R\$ 2.816.673,21 + R\$ 118.782,32).

Na DIPJ, a Contribuinte deduziu a título de estimativas o valor de R\$ 3.950.033,03 (3.831.250,71 + 118.782,32).

Assim, recompondo os valores da “Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real”, constante da DIPJ apresentada pela Contribuinte (fl. 79), com alteração apenas do campo destinado às estimativas mensais, o saldo negativo passou de R\$ 1.993.475,59 para R\$ 978.898,09:

FICHA 12 A – CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL	
L01. IR ALÍQUOTA DE 15 %	2.384.419,82
L03. ADICIONAL	1.565.613,21
L13. (-) IRRF	1.993.475,59
L16. (-) IMPOSTO MENSAL POR ESTIMATIVA	2.935.455,53
<b>L18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR</b>	<b>- 978.898,09</b>

Saldo Negativo de IRPJ / Ano-calendário 2002

O reconhecimento do saldo negativo em 2001 no valor de R\$ 978.898,09, em vez de R\$ 1.993.475,59 (como pretendia a Recorrente), também repercute nas estimativas de 2002, as quais foram quitadas mediante compensação com aquele saldo negativo, bem como por pagamentos realizados, conforme já havia evidenciado a decisão de primeira instância:

AC 2002 - DIPJ/2003 - IRPJ CALCULADO POR ESTIMATIVA			
PA	Estimativas que o Contribuinte considerou como quitadas por compensação ou pagto	Estimativas efetivamente quitadas por compensação com o Saldo Negativo do ano anterior	Estimativas quitadas por pagamento
jan	587.620,52	587.620,52	0
fev	839.079,30	421.115,91	0
mar	803.881,81	0	484.583,44
abr	430.658,50	0	426.384,12
dez	407.184,80	0	0
<b>Total</b>	<b>3.068.424,93</b>	<b>1.008.736,43</b>	<b>910.967,56</b>

O valor a ser deduzido como estimativas seria, portanto, de R\$ 1.919.703,99 (R\$ 1.008.736,43 + R\$ 910.967,56).

A Contribuinte, apesar de ter informado nos quadros das estimativas mensais valores que somam R\$ 3.068.424,93, deduziu a este título um total de R\$ 2.661.240,13.

Assim, recompondo os valores da “Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real”, constante da DIPJ apresentada pela Contribuinte (fl. 237), com alteração apenas do campo destinado às estimativas mensais, o saldo negativo passou de R\$ 253.465,89 para um saldo positivo de R\$ 488.070,25:

FICHA 12 A – CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL	
L01. IR ALÍQUOTA DE 15 %	1.855.454,96
L03. ADICIONAL	1.212.969,97
L13. (-) IRRF	660.650,69
L16. (-) IMPOSTO MENSAL POR ESTIMATIVA	1.919.703,99
<b>L18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR</b>	<b>+ 488.070,25</b>

Conclusão acerca dos saldos negativos de IRPJ

Realmente, como asseverou a Delegacia de Julgamento, vê-se que o saldo negativo de IRPJ no ano de 2001 foi totalmente consumido na quitação de estimativas de 2002, enquanto que o saldo negativo de 2002 foi totalmente revertido, conforme acima demonstrado, pelo que a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo em relação a este tributo.

Saldo Negativo de CSLL / Ano-calendário 1996

A controvérsia em torno dos saldos negativos de CSLL nos anos de 2001 e 2002, que também foram objeto da Declaração de Compensação sob exame, guarda muita semelhança com o que ocorreu em relação ao IRPJ.

A raiz do problema está no fato de que um saldo negativo menor em um determinado ano implica em redução no valor das estimativas quitadas por compensação no ano seguinte, que, por sua vez, resulta na diminuição do saldo negativo nesse ano seguinte, e assim sucessivamente.

Para a CSLL, a polêmica em torno da reconstituição dos saldos negativos vem desde o ano-calendário de 1996.

A Contribuinte alega que os valores recolhidos a título de estimativa poderiam ser atualizados para fins de apuração ao final do período, conforme o disposto no artigo 18, § 4º e artigo 53, § 3º, da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996:

*Art. 18. O imposto será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, sem prejuízo da incidência do adicional previsto no art. 37.*

(...)

*§ 4º O imposto de renda retido na fonte, ou pago pelo contribuinte, relativo a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1996, correspondente às receitas computadas na base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, poderá, para efeito de compensação com o imposto apurado no encerramento do ano-calendário, ser atualizado monetariamente com base na variação da UFIR verificada entre o semestre subsequente ao da retenção ou pagamento e o trimestre seguinte ao da compensação.*

(...)

*Art. 53. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, para efeito de pagamento mensal, corresponderá a 12% (doze por cento) da receita bruta auferida no período, conforme definida na legislação vigente.*

(...)

*§ 3º Para a pessoa jurídica tributada com base no lucro real, apurado anualmente, a contribuição social, paga em cada mês,*

*poderá ser atualizada monetariamente, observado o disposto no § 4º do art. 18.*

A Delegacia de Julgamento não acolheu o argumento da Contribuinte, registrando que o “Manual para Preenchimento da Declaração de Rendimentos, Lucro Real” – MAJUR determinava que as estimativas fossem deduzidas pelo montante da soma dos valores apurados mês a mês, ou seja, sem previsão de qualquer atualização.

Deste modo, em primeira instância, o saldo negativo de 1996 foi reconhecido no valor de R\$ 9.855,35, e não R\$ 18.382,12, como pretendia a Contribuinte.

Observo, entretanto, que a referida Instrução Normativa encontra respaldo legal no art. 37, § 4º, da Lei 8.981/1995, dispositivo que só perdeu vigência para fatos ocorridos a partir de 01/01/1997, em razão de ter sido expressamente revogado pela Lei 9.430/1996.

Assim, o MAJUR não poderia obstar o direito de a Contribuinte atualizar o valor das estimativas.

Desta forma, seguindo a mesma sistemática adotada para o IRPJ nos parágrafos anteriores, caberia reconstituir ano a ano os saldos negativos de CSLL, levando em conta a sua “transferência” para os períodos subseqüentes, via compensação de estimativas nestes outros períodos, com a repercussão do acréscimo (atualização) nas estimativas de 1996.

Mas, antes disso, há um aspecto que precisa ser abordado.

#### Saldos Negativos de CSLL / Anos-calendário 1997 a 2000

É preciso destacar que a Delegacia de Julgamento, quando reconheceu para o ano-calendário de 2000 um saldo negativo no valor de R\$ 646.062,98 (em vez de R\$ 650.327,12, como pretendia a Contribuinte), acatou todas as compensações de estimativas realizadas com base neste saldo, registrando ainda que restava uma parte dele não utilizada pela Contribuinte, no montante de R\$ 154.012,75.

Deste modo, qualquer parcela adicional que viesse sendo transferida dos períodos anteriores, em razão das estimativas de 1996, apenas faria aumentar esta parte do saldo negativo de 2000 que não foi utilizada pela Contribuinte.

Nesse sentido, vale destacar que a própria Contribuinte informa no recurso que apurou saldo zero em 2001, numa clara indicação de que o saldo negativo de 2000 não contribuiu para a formação de saldo negativo no ano seguinte.

Além disso, embora a Contribuinte tenha indicado na Declaração de Compensação o aproveitamento de saldos negativos de 2001 e 2002 (conforme já mencionado desde o início), ela, ao final de seu recurso voluntário, à fl. 995, procura modificar as características dos alegados créditos, fato esse que só vem confirmar a existência de saldos negativos de períodos anteriores que não foram utilizados pela Contribuinte em tempo hábil:

*Na Declaração de Compensação protocolizada em 09 de abril de 2003, a Impugnante compensou débitos de CSLL com saldo negativo remanescente de CSLL, cujos valores representam:*

Ano-calendário	Valor Original	Valor corrigido até abril/2003
1998	4.546,71	8.162,70
1999	2.940,06	4.601,48
2000	94.779,29	132.994,30
2002	116.410,13	124.069,92
<b>Total do Crédito</b>		<b>269.828,41</b>
<b>Compensações conf. DCOMP</b>		<b>258.205,28</b>

*Conforme reiteradamente demonstrado, a Impugnante possuía saldos negativos de CSLL suficientes para efetuar a compensação dos débitos declarados na Declaração de Compensação (DCOMP).*

É importante ressaltar que um determinado saldo negativo só é “transferido” de um período para outro, ou melhor, só é levado para a frente, renovando-se no tempo, na medida em que contribua para a formação de saldos negativos em períodos subsequentes, o que se dá pela sua utilização na quitação de estimativas mensais destes outros períodos, via procedimento de compensação.

Mas se a compensação não é realizada pelo Contribuinte, não há como reconhecer um saldo negativo inexistente em um determinado período por haver saldo negativo de outro período que não foi aproveitado em tempo hábil.

Nesse ponto, observo que a Contribuinte alega ter compensado parte das estimativas de março e abril de 2002 (R\$ 76.990,60) com aquela parcela remanescente do saldo negativo apurado em 2000.

Ocorre que as DCTF onde foram registradas estas compensações indicam a utilização de saldos negativos apurados em 31/12/2001 e 31/01/2002, mas não 31/12/2000, como alega a Recorrente.

Portanto, nem mesmo essa parcela do saldo negativo remanescente em 2000 contribuiu na formação do saldo negativo em 2002, e, por isso, também não pode ser admitida neste processo, pelas razões acima expostas.

#### Saldos Negativos de CSLL / Anos-calendário 2001 e 2002

Temos, então, que a Contribuinte pleiteia a homologação de compensação de variados débitos com créditos advindos de saldos negativos de CSLL em 2001 e 2002.

Com relação a 2001, nem mesmo houve apuração de saldo negativo, como a própria Contribuinte reconhece em seu recurso. Portanto, não havendo direito creditório, não há como homologar qualquer compensação com base em crédito inexistente.

Quanto ao saldo negativo de 2002, a pretensão da Contribuinte está sintetizada na tabela de fls.994:

<i>Denominação</i>	<i>Valor em R\$</i>
<i>Estimativas do ano-calendário de 2002 compensadas com Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2000, sem processo</i>	<i>76.990,60</i>
<i>Pagamentos Efetuados</i>	<i>1.152.692,51</i>
<i>(-) CSLL apurada no ano-calendário de 2002</i>	<i>-1.113.272,98</i>
<i>Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2002</i>	<i>116.410,13</i>

No final do tópico anterior, já expusemos os motivos pelos quais também estamos desconsiderando o valor de R\$ 76.990,60, do mesmo modo como decidiu a Delegacia de Julgamento.

Vale frisar que a pretendida compensação foi realizada com saldos negativos apurados em 31/12/2001 e 31/01/2002. Ocorre que não há saldo negativo em 31/12/2001 para amparar qualquer compensação, e o valor pago referente a janeiro de 2002 já está incluído na rubrica dos “pagamentos efetuados”, como estimativa paga. Assim, realmente não pode ser admitida a dedução de R\$ 76.990,60.

Acerca dos pagamentos efetuados (R\$ 1.152.692,51), a DRJ entendeu que o valor de estimativas a ser deduzido na apuração anual seria de R\$ 1.036.282,37.

Isto porque a Contribuinte realizou um pagamento a maior referente à estimativa de dezembro, com excedente de R\$ 116.410,14, valor que, segundo a DRJ, deveria ser tratado como “pagamento indevido ou maior que o devido”, mas não levado para o ajuste anual como estimativa paga.

Em relação a esse ponto, não compartilho do mesmo entendimento manifestado na decisão de primeira instância.

Registro, inclusive, que sempre existiu uma certa polêmica em torno de pedido de restituição/compensação de estimativas, quando consideradas como pagamento indevido ou maior que o devido. Para alguns, a estimativa (que é mera antecipação) deveria ser sempre restituída na forma de saldo negativo, após o ajuste anual.

Não bastasse isso, ressalto que nenhum prejuízo há para o Fisco no caso de a Contribuinte levar o excesso de estimativa, ou seja, a “estimativa indevida ou paga a maior” para o ajuste anual, posto que, em caso de saldo negativo, o encargo financeiro dos juros sobre o indébito é menor para a Administração, eis que os juros passam a incidir somente após o ajuste, e não desde a data do pagamento indevido.

Assim, considero que o excesso de estimativa no mês de dezembro também deve ser deduzido para efeito de apuração do saldo negativo em 2002. A recomposição da tabela constante da decisão de primeira instância resulta no seguinte valor de saldo negativo:

FICHA 17 – CÁLCULO DA CSLL	
L35 - CSLL POR ATIVIDADE	1.113.272,98

---

L38. (-) CSLL MENSAL PAGA POR ESTIMATIVA	1.152.692,51
L42. CSLL A PAGAR	- 39.419,53

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito DOU provimento PARCIAL ao recurso, para reconhecer o saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 39.419,53, e homologar as compensações pleiteadas no limite deste crédito que restou reconhecido.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa