



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11843.000184/2008-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-003.844 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2019
Recorrente COMPANHIA DE ENERGIA ELÉTRICA DO ESTADO DO TOCANTINS - CELTINS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA PARCELADA. CERTEZA E LIQUIDEZ. EFETIVO PAGAMENTO.

No caso de parcelamento de estimativas, apenas os valores recolhidos até a data da apresentação da Declaração de Compensação que poderão ser considerados na apuração do saldo negativo do IRPJ/CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias e Breno do Carmo Moreira Vieira, que davam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Lúcia Miceli - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Ricardo Marozzi Gregório, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

A recorrente apresentou Declaração de Compensação na qual pretende utilizar crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 142.761,42.

De acordo com as Fichas que demonstram as parcelas do crédito, o saldo negativo seria formado pelas retenções na fonte da CSLL, no valor total de R\$ 22.105,10, e por estimativas que foram parceladas, no valor total de R\$ 145.890,24.

Após análise, a DRF/Palmas/TO não homologou a compensação, em razão do não reconhecimento do direito creditório, com base nos seguintes fatos:

- ⇒ De acordo com a DIPJ/2004, o saldo negativo seria apurado conforme demonstrativo abaixo:

<i>Ficha 17 - Cálculo da CSLL – Apuração Anual (resumo – valores em R\$)</i>	
Cálculo da CSLL	
38. CSLL Total	25.233,92
Deduções	
41. (-) CSLL Mensal paga por Estimativa	18.663,21
42. (-) Parcel. Formalizado de CSLL sobre base de cálculo estimada	145.890,24
44. (-) CSLL Retida na Fonte por Órgão Público Federal	3.441,89
48. CSLL a Pagar	- 142.761,42

- ⇒ De acordo com as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, foi confirmada a retenção na fonte da CSLL no valor de R\$ 21.691,53, o que demonstra uma dedução indevida de R\$ 413,57.
- ⇒ Em 29/09/2006 foi consolidado o parcelamento de CSLL no montante de R\$ 145.890,24, na modalidade PAEX, mas que foi encerrado por desistência do próprio contribuinte com efeitos a partir de 26/09/2009, pois em 25/06/2009, estes débitos foram consolidados no parcelamento da Lei nº 11.941/2009.
- ⇒ A IN SRF nº 390/2004 determina que só poderão ser computadas na formação do saldo negativo as prestações efetivamente pagas até 31 de março do ano-calendário subsequente. Além disso, no caso de parcelamento, o débito encontra-se com exigibilidade suspensa, não atendendo aos critérios de liquidez e certeza, nos termos do artigo 170 do CTN.
- ⇒ Como o parcelamento só foi formalizado em 2006, esta parcela de R\$ 145.890,24 não poderá ser considerada na apuração do crédito.
- ⇒ Logo, não foi apurado saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 2003, conforme demonstrativo a seguir:

Cálculo da CSLL	Valor DIPJ	Valor Ajustado
38. CSLL Total	25.233,92	25.233,92
Deduções		
41. (-) CSLL Mensal paga por Estimativa	18.663,21	17.935,92
42. (-) Parcel. Formalizado de CSLL sobre base de cálculo estimada	145.890,24	0,00
44. (-) CSLL Retida na Fonte por Órgão Público Federal	3.441,89	3.755,61
48. CSLL a Pagar	- 142.761,42	3.542,39

A interessada apresentou manifestação de inconformidade, alegando resumidamente:

- ⇒ As estimativas confessadas por meio de parcelamento ou declaração de compensação configuram crédito tributário líquido e certo da União, devendo estas estimativas comporem o ajuste ao final do ano-calendário.
- ⇒ A jurisprudência administrativa admite na formação do crédito do saldo negativo as estimativas compensadas, afirmando que não há qualquer distinção entre a declaração de compensação não homologada e o parcelamento, já que em ambos os casos (a) a estimativa mensal pende de quitação e (b) o crédito tributário correspondente às estimativas está definitivamente constituído.
- ⇒ Caso a compensação não seja homologada, a Fazenda Nacional incorrerá em enriquecimento ilícito, pois, de um lado, estão sendo exigidas as estimativas mensais que foram o crédito do saldo negativo, e, por outro lado, sendo negado o direito de compensar com este crédito.
- ⇒ Caso compensasse apenas quando efetivamente paga, acabaria por prescrever o seu direito ao crédito pois optou pelo parcelamento do referido débito em 72 (setenta e duas) parcelas.
- ⇒ Além disso, na DIPJ não constaria esta parcela do crédito, já que a declaração foi retificada *ex officio*, com a exclusão das estimativas parceladas.
- ⇒ O parcelamento especial é uma transação, nos termos do artigo 171 do CTN, restando evidente que a não homologação da compensação seria ilegal, não podendo prosperar.

A 4ª Turma da DRJ/Brasília, na sessão do dia 29 de março de 2012, por meio do Acórdão nº 03-047.649, fls. 246/249, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

Saldo Negativo de CSLL – Apuração Anual Pagamento por Estimativa

Para efeito de determinação do saldo de CSLL a pagar ou a ser compensada, na apuração anual, a pessoa jurídica poderá deduzir da contribuição devida o valor da contribuição social paga na forma de estimativa.

Fundamento de Ilegalidade – Competência do Poder Judiciário Processo Administrativo Fiscal – Entendimento da SRF Expresso em Atos Normativos

Cabe ao Poder Judiciário se manifestar sobre a ilegalidade das normas, por força do princípio da unidade jurisdicional. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o julgador deve observar o entendimento da SRF expresso em atos normativos.

A ciência da decisão da DRJ ocorreu em 14/05/2012, conforme atesta o AR de fls. 251.

O recurso voluntário foi apresentado em 11/06/2012, apresentando as mesmas alegações de defesa.

Em 12/08/2019, a recorrente protocolou petição de fls. 285/286 informando que “os débitos das estimativas de CSLL, relativas aos meses de outubro e novembro, parcelados, originalmente, no âmbito da Medida Provisória n. 303, de 29 de junho de 2006 (“PAEX”), esclarece a Requerente que o saldo consolidado e remanescente deste parcelamento se encontra integralmente liquidado, conforme extratos anexos.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Lúcia Miceli - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele eu conheço.

A questão principal a ser dirimida é quanto ao aproveitamento das estimativas parceladas, primeiramente na modalidade PAEX, consolidado em 29/09/2006, e posteriormente pelo REFIS, instituído pela Lei nº 11.941/2009, consolidado em 26/09/2009. Não há discussão quanto aos valores não confirmados a título de retenções na fonte da CSLL, no valor de R\$ 413,57.

A decisão recorrida manteve o entendimento do Despacho Decisório de que só poderiam compor na formação do saldo negativo de CSLL as parcelas efetivamente pagas, considerando que parcelamento apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário (artigo 151, inciso VI do CTN). Ademais, a IN SRF nº 390/2004 e o Manual de Preenchimento da DIPJ/2004 determinam que apenas as parcelas pagas até o 31 de março do ano-calendário subsequente poderiam ser consideradas na apuração do final do ano.

Já a recorrente afirma que deve ser dado às estimativas parceladas o mesmo entendimento aplicado no caso das estimativas não compensadas, citando jurisprudência administrativa, no sentido de que estes valores são estimativas confessadas, configurando créditos tributários líquidos e certos. Do contrário, seria prejudicada pois não poderia mais pedir a restituição das parcelas pagas em razão da prescrição de seu direito, e que a Fazenda Nacional incorreria em enriquecimento ilícito.

Passo a julgar.

Se engana quando a recorrente alega que deve ser aplicado para as estimativas que foram parceladas o mesmo entendimento para as estimativas não compensadas. Isto porque, como bem apontou a decisão recorrida, o **parcelamento** apenas **suspende a exigibilidade do crédito tributário**, enquanto que a **compensação** é uma modalidade de **extinção**, nos moldes do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, ainda que sob condição resolutória.

Para melhor elucidar esta distinção, interessante transcrever trecho do Parecer Normativo nº 2, de 3 de dezembro de 2018, que trata da EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO.

Entendimento consolidado

8.A despeito de a situação aqui tratada se referir ao débito de estimativas quitadas por compensação, faz-se referência à hipótese em que as estimativas foram confessadas em DCTF e não foram quitadas nem por pagamento nem por compensação.

8.1.Tal hipótese já estava normatizada no âmbito da RFB pelo então art. 16 da IN SRF nº 93, de 1997 (vigente na época da consulta interna), a qual foi replicada pelos atualmente vigentes arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 2017. Note-se que por eles já há o tratamento para a verificação da falta de pagamento durante o ano-calendário em curso e após o seu término:

Art. 52. Verificada, durante o ano-calendário em curso, a falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL por estimativa, o lançamento de ofício restringir-se-á à multa isolada sobre os valores não recolhidos.

§ 1º A multa de que trata o caput será de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado.

§ 2º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real ou do resultado ajustado, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do IRPJ ou da CSLL a pagar em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de ofício sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

§ 3º Na falta de atendimento à intimação de que trata o § 1º do art. 51, no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil procederá à aplicação da multa de que trata o caput sobre o valor apurado com base nas regras previstas nos arts. 32 a 41, ressalvado o disposto no § 2º do art. 51.

§ 4º A não escrituração do livro Diário ou do Livro de que trata o caput do art. 310 até a data fixada para pagamento do IRPJ e da CSLL do

respectivo mês, implicará desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 47 e a aplicação do disposto no § 2º deste artigo.

§ 5º Na verificação relativa ao ano-calendário em curso o livro Diário e o Livro a que se refere o § 4º serão exigidos mediante intimação específica, emitida pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 53. Verificada a falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

- a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente; e

- o IRPJ ou a CSLL devido com base no lucro real ou no resultado ajustado apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do tributo.

8.2. Quando os dispositivos se referem à falta de pagamento, trata-se da hipótese em que o débito referente a estimativas está em aberto (art. 52) ou não extinto (art. 53), seja por pagamento, seja por compensação. Estando o débito extinto pela compensação em 31 de dezembro do ano-calendário, mesmo que esteja sob condição resolutória, não há a aplicação desses dispositivos, a não ser que a Dcomp seja considerada não-declarada (já que esta não produz efeito de extinção da estimativa compensada).

8.3. Portanto, ratifica-se o entendimento contido no item 16.1 da SCI Cosit nº 18, de 2006, para os débitos de estimativa em aberto: **"os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para fins de cálculo e cobrança da multa isolada pela falta de pagamento e não devem ser encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União"**. (grifei)

Da leitura do citado Parecer, de pronto afasto a alegação de que a estimativa confessada é objeto de cobrança, já que os dispositivos legais citados determinam a cobrança da multa isolada no caso de não pagamento. E, como já mencionado, o parcelamento não significa a extinção do débito da estimativa, mas apenas a suspensão de sua exigibilidade. No caso de ser inadimplido, cabe a cobrança da multa isolada, nos termos da citada legislação.

Portanto, não há como acatar a alegação de que se deveria aplicar para o presente caso o mesmo entendimento esposado no citado Parecer Normativo. As estimativas parceladas **não estão revestidas da certeza e liquidez** como afirma a recorrente, não podendo ser consideradas na formação do saldo negativo da CSLL se não foram efetivamente pagas.

E aqui cabe uma explicação, pois esta conselheira flexibiliza a apuração do crédito do saldo negativo ao considerar as parcelas pagas até o dia da data da apresentação da Declaração de Compensação, e não apenas até o dia 31 do mês de março do ano-calendário subsequente (legislação tributária aplicável no preenchimento da DIPJ). Isto porque a compensação nada mais é do que um encontro de contas, onde ambas as partes possuem débitos e créditos simultaneamente. Nestes termos, entendo ser o mais correto considerar todos os valores pagos a

título de estimativa até a data da apresentação da DCOMP, pois este montante se reveste da certeza e liquidez, requisitos previstos no artigo 170 do CTN, permitindo o reconhecimento do direito creditório.

Portanto, para o deslinde desta questão, importa verificar que:

- 1) A Declaração de Compensação foi apresentada em 31/10/2007;
- 2) O primeiro parcelamento ocorreu em 29/09/2006, na modalidade PAEX-120.
- 3) O segundo parcelamento ocorreu em 25/09/2009, pela Lei nº 11.941/2009.

Como o primeiro parcelamento ocorreu antes da apresentação da DCOMP, seria necessário verificar quais as parcelas foram efetivamente pagas até o dia 31/10/2007. Entretanto, considerando as pesquisas nos sistemas da Receita Federal acostadas aos autos, constata-se que nenhum pagamento foi efetuado, pois na consolidação do segundo parcelamento, que ocorreu em 25/09/2009, os débitos estavam em seus valores originais:

```
CNPJ : 25.086.034/0001-71 - COMPANHIA DE ENERGIA ELETRICA DO ESTADO DO TOCANTI
PJ ESPECIAL                                TIPO PARCELAMENTO : L.11941-RFB-DEMAIS-ART 3

CODIGO RECEITA : 2484
DESCRICAO : CONTR SOC S/LUCRO DEMAIS ESTIM
PERIODO DE APURACAO : 10/2003
DATA VENCIMENTO : 28/11/2003
CNPJ VINCULADO AO DEBITO : 25.086.034/0001-71
NUMERO DO PROCESSO : 18208-014.583/2007-70

VALOR PRINCIPAL :                22.346,60
VALOR MULTA      :                4.469,32
VALOR JUROS      :               17.653,81
VALOR CONSOLIDADO:               44.469,73
```

```
CNPJ : 25.086.034/0001-71 - COMPANHIA DE ENERGIA ELETRICA DO ESTADO DO TOCANTI
PJ ESPECIAL                                TIPO PARCELAMENTO : L.11941-RFB-DEMAIS-ART 3

CODIGO RECEITA : 2484
DESCRICAO : CONTR SOC S/LUCRO DEMAIS ESTIM
PERIODO DE APURACAO : 11/2003
DATA VENCIMENTO : 30/12/2003
CNPJ VINCULADO AO DEBITO : 25.086.034/0001-71
NUMERO DO PROCESSO : 18208-014.585/2007-69

VALOR PRINCIPAL :                123.543,64
VALOR MULTA      :                24.708,72
VALOR JUROS      :                95.906,92
VALOR CONSOLIDADO:               244.159,28
```

Ou seja, em 31/10/2007, não havia qualquer parcela paga, motivo pelo qual não há como considerar, na apuração do saldo negativo da CSLL, o montante de R\$ 145.890,24.

Quanto à alegação de que ocorreria prescrição quanto aos valores que porventura tenham sido pago, não é fundamento para que o direito creditório seja reconhecido. Do contrário, seria o mesmo que admitir o direito à restituição de indébito que sequer foram pagos. E não pode a Administração ser prejudicada pela mora, por parte dos contribuintes, no adimplemento de suas obrigações tributárias. São eles que devem zelar pelos seus direitos, desde que cumpram com suas obrigações.

E, quanto à alegação de que o parcelamento especial nada mais é que uma transação, prevista no artigo 171 do CTN, em nada muda a conclusão deste voto. Enquanto não pago, não há certeza e liquidez do crédito, nos termos do artigo 170 do CTN. No mais, Declaração de Compensação tem legislação própria, não havendo motivo para considerar legislação diversa.

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

Maria Lúcia Miceli - Relatora