



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

Processo nº 13887.000582/2002-18
Recurso nº 501.566 Voluntário
Acórdão nº **1802-000.803 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 22 de fevereiro de 2011
Matéria CSLL - COMPENSAÇÃO
Recorrente FAVETTA & CIA LTDA
Recorrida 5ª TURMA/DRJ RIO PRETO/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001

Ementa: DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

O reconhecimento de direito creditório relacionado a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil está condicionado à comprovação de certeza e liquidez.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, DAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Este Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento asssinado digitalmente)

Nelso Kichel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Gilberto Baptista e Leonardo Henrique Magalhães em substituição ao Conselheiro Alfredo Henrique Rebello Brandão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 460/479 interposto pela contribuinte em face da decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto (fls. 449/456) que indeferiu solicitação de revisão de despacho decisório que homologara parcialmente compensação até o limite do direito creditório reconhecido (fls.408/423).

Quantos fatos, consta dos autos que, em 11/11/2002, a contribuinte protocolou Declaração de Compensação na ARF/Araras/SP (fls.01/02). No caso, foram informados débitos do IRPJ e da CSLL no valor total de **R\$ 3.596,02**, assim especificados:

-Tributo código 5993 (IRPJ) – PA 30/09/2002 – vencimento 31/10/2002 – valor original do tributo R\$ 1.167,34.

-Tributo código 2484 (CSLL) – PA 30/09/2002 – vencimento 31/10/2002 – valor original do tributo R\$ 2.428,68.

Origem dos créditos informados na Declaração de Compensação:

- Saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2001 = R\$ 23.831,84;

- Saldo negativo da CSLL do ano-calendário 2001 = R\$ 22.807,33.

Ainda quanto aos fatos, consta do Despacho Decisório da DRF/Limeira/SP, de 23/10/2007, que homologou parcialmente a Compensação, o seguinte (fls. 408/423):

(...)

EMENTA: COMPENSAÇÃO — Comprovada a existência de crédito em favor do contribuinte, é possível a homologação da compensação por ele declarada, até o limite do crédito reconhecido.

COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA ATÉ O LIMITE DO CRÉDITO RECONHECIDO

RELATÓRIO

*Trata o presente processo de declarações de compensação (fls.1 e 18), mediante aproveitamento de **R\$ 3.596,02** (três mil, quinhentos e noventa e seis reais e dois centavos) oriundo dos saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados no ano-calendário de 2001 (fls. 2 e 19), no montante de R\$ 23.831,84 (vinte e três mil, oitocentos e trinta e um reais e oitenta e quatro centavos) e 22.807,33 (vinte e dois mil, oitocentos e sete reais e trinta e três centavos), respectivamente, assinadas pelo representante legal do contribuinte acima identificado (fl. 34) e protocoladas em **31.10.2002** (fl. 1) e 28.11.2002 (fl. 18).*

(...)

Verificado que a compensação declarada no processo 13887.000624/2002-11 também utilizava este mesmo crédito (fl. 16), aquele processo foi anexado a este (fls. 17 e 33).

Os débitos que o contribuinte pretende compensar encontram-se cadastrados no Profisc (fl. 36), inclusive o transferido do processo 13887.000624/2002-11 (fl. 35), e estão de acordo com a informação declarada na DCTF (fls. 37 a 39).

Não foram encontradas declarações de compensação eletrônicas com a indicação destes processos (fl. 40).

FUNDAMENTAÇÃO

O contribuinte pretende utilizar parte do saldo negativo de IRPJ e de CSLL apurados no ano-calendário de 2001 para compensar débitos próprios.

No entanto, foi verificado o aproveitamento de saldos negativos de períodos anteriores para a compensação tanto do IRPJ como da CSLL devida por estimativa nesse ano-calendário havendo necessidade de que a análise retroaja ao ano-calendário de 1996, primeiro ano em que não houve compensação com saldo negativo de períodos anteriores.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ

(...)

Logo o saldo negativo de IRPJ confirmado para o ano-calendário de 2001 é de R\$ 23.830,65:

(...)

Porém, este saldo negativo já foi utilizado para compensar parte das estimativas de IRPJ apuradas no período de janeiro a agosto do ano-calendário de 2002 (fls. 361 a 368) e o crédito remanescente, passível de ser utilizado para compensação neste processo é de R\$ 1.386,61 (fls. 373 a 376).

SALDO NEGATIVO DE CSLL

Da mesma forma que a apuração do saldo negativo de IRPJ, para se confirmar a existência de saldo negativo de CSLL para o ano-calendário de 2001 há a necessidade de se retornar ao ano-calendário de 1996, primeiro ano em que não houve aproveitamento de saldo negativo de períodos anteriores.

(...)

Analisando-se por fim o ano-calendário de 2001, objeto da declaração de compensação tratada neste processo, verificou-se a apuração na DIPJ/2002 de saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 22.807,33 (fls. 317 a 319):

(...)

Os recolhimentos foram todos confirmados (fl. 337), porém não foi apurado saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 2000 para corroborar as compensações indicadas pelo contribuinte e o saldo negativo apurado nos anos-calendário de 1996 a 1999 já foram totalmente consumidos por compensação:

(...)

É possível a compensação do valor de R\$ 0,22 recolhido a maior em fevereiro com parte da estimativa apurada no mês de abril bem como sua dedução, juntamente com os valores efetivamente recolhidos, a título de CSLL mensal paga por estimativa na apuração anual, o que gera saldo negativo de CSLL para o mo-calendário de 2001 no valor de R\$ 1.592,77:

(...)

Este saldo negativo de CSLL já foi utilizado pelo contribuinte para compensações durante o ano-calendário de 2002 (fls. 401 a 408) e, portanto não há saldo remanescente que permita homologar as compensações declaradas com utilização desse crédito.

(...)

*(...) **RECONHEÇO** o crédito no valor de R\$1.386,61 (um mil, trezentos e oitenta e seis reais e sessenta e um centavos), referente ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001 e **HOMOLOGO** as compensações declaradas neste processo, até o limite do crédito aqui reconhecido.*

(...)

Ciente dessa decisão, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tão-somente quanto ao direito creditório da CSLL, junto à DRJ/Ribeirão Preto (fls. 432/439), aduzindo:

(...)

1) - O contribuinte e ora recorrente pleiteou através dos processos administrativos ns 13887.000582/2002-18 e 13887.000624/2002-11 a compensação de saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social s/ o Lucro Líquido - CSLL apurados no exercício de 2.002, ano calendário 2.001.

2) — Em relação aos saldos negativos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ e sua utilização para compensação, restaram confirmados pelo R. Despacho Decisório. Entretanto, no caso da Contribuição Social s/ o Lucro Líquido - CSLL, embora tenha havido concordância quanto ao saldo negativo apurado, persiste divergência em relação ao entendimento exarado pela Autoridade Administrativa no seu Despacho Decisório quanto ao seu procedimento ao compensar com o saldo apresentado, parcelas que entendeu eram devidas a título de estimativa da CSLL referente ao ano de 1.999, concluindo com isso nada mais restara de saldo para utilização nos anos seguintes.

(...)

- que discorda da redução do saldo negativo da CSLL do ano-calendário 2001, que implicou inexistência de saldo a compensar com o débito da CSLL informado na Declaração de Compensação, em face da recomposição do saldo negativo da CSLL a partir de 1996;

- que a divergência reside, em suma, quanto ao ano-calendário 1999; que – nesse ano - compensou, no período de fevereiro a novembro, um terço da Cofins efetivamente recolhida com débitos de CSLL estimativa, com base no disposto no art. 8º, § 2º, da Lei n.º 9.718, de 1998 e nos arts. 8º e 9º da IN SRF n.º 06, de 1999; que seria descabida a compensação de ofício efetuada pelo Fisco, que utilizou os saldos negativos apurados nos anos-calendário de 1997 e 1998 para compensação de débitos da CSLL (estimativa) apurados em 1999.

Não obstante os argumentos da interessada, a DRJ/Ribeirão Preto indeferiu a solicitação de revisão do despacho decisório, cuja ementa do Acórdão transcrevo a seguir (fl. 449):

(...)

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LÍQUIDO - CSLL*

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

O reconhecimento de direito creditório relacionado a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil está condicionado à comprovação de certeza e liquidez dos alegados indébitos suplementares, sob pena de negativa do pleito.

Solicitação Indeferida

(...)

Ciente dessa decisão em 29/06/2009 (fl.459), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 27/07/2009 de fls. 460/479, reproduzindo as razões já aduzidas na instância *a quo*, adicionando, porém, o seguinte:

A questão que subsiste neste tópico, diz respeito saber se por ocasião do encerramento do balanço em 31/12/99, deveria ser considerado como despesa não dedutível, e portanto adicionado à base de cálculo do lucro real, o montante compensado ao longo do ano a título de 1/3 da Cofins sobre as parcelas de estimativa da CSLL (R\$ 21.143,26), ou somente 1/3 sobre a CSLL efetivamente devida no período, ou seja, aquela apurada por ocasião do balanço (R\$ 206,71).

A contribuinte, no caso, defende a segunda a situação.

Quanto à revisão da DIPJ 2000, ano-calendário 1999, a recorrente alegou decadência do direito do fisco glosar dedução de despesa a título de Cofins que implicou

redução da base de cálculo negativa da CSLL (homologação tácita), com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Ademais, alega a recorrente que todas as provas dos anos-calendário 1999 a 2001 constam dos autos, quanto à base de cálculo negativa da CSLL.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ter sido apresentado tempestivamente e por preencher as demais condições de admissibilidade.

A matéria controvertida diz respeito a direito creditório pleiteado a título de CSLL na Declaração de Compensação, protocolada em 11/11/2002 (fls. 01 e 02).

A recorrente informou na citada Declaração de Compensação o débito de CSLL no valor de R\$ 2.428,68 atinente ao período de apuração 30/09/02, e utilização de crédito, no mesmo valor, cuja origem do direito creditório seria suposto saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2001 no valor de R\$ 22.807,33; que, na versão da recorrente, o referido saldo negativo existente seria suficiente para extinguir o débito, por compensação.

Entretanto, o direito creditório utilizado – para extinguir esse débito da CSLL por compensação - não foi reconhecido pela instâncias anteriores de julgamento.

O saldo negativo da CSLL do ano-calendário 2001 foi reduzido, de ofício, pela unidade de origem da RFB de R\$ 22.807,33 para R\$ 1.592,77, conforme Despacho Decisório (fls. 408/423); que, além disso, esse valor remanescente já havia sido, anteriormente, utilizado pela recorrente em compensação informada em DCTF atinente a outro débito (fl. 401); que a razão da redução do saldo negativo da CSLL do ano-calendário 2001, pela DRF de origem, deu-se pela recomposição desse saldo a partir do ano-calendário 1996.

Ano-calendário 2001 (saldo negativo de CSLL pleiteado no valor de R\$ 2.428,68):

Nesse particular, consta da Ficha 17 da DIPJ 2002 que a contribuinte teria adimplido débito de CSLL por estimativa no valor de R\$ 34.215,24; que – desse valor - apenas R\$ 13.000,68 foi recolhido em DARF; que a diferença teria sido liquidada mediante compensação pela utilização de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2000; que, entretanto, conforme consta do Despacho Decisório, não havia saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2000 para ser aproveitado no ano-calendário 2001. Então, a compensação de débito de CSLL estimativa do ano-calendário 2001 com aproveitamento de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2000 não foi acatada pela fiscalização.

Logo, tendo a recorrente apurado CSLL no valor de R\$ 11.407,91 (na declaração de ajuste anual), e tendo ocorrido recolhimento de CSLL estimativa – em DARF – somente no valor de R\$ 13.000,68, restou, por conseguinte, reconhecido apenas saldo negativo da CSLL do próprio ano-calendário 2001 de R\$ 1.592,77 e que, por sua vez, já havia sido utilizado em outra compensação – cópia de DCTF (fl.401).

A propósito, transcrevo, nessa parte, as constatações narradas no Despacho Decisório (fls. 421/422):

(...)

Os recolhimentos foram todos confirmados (fl. 337), porém não foi apurado saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 2000 para corroborar as compensações indicadas pelo contribuinte e o saldo negativo apurado nos anos-calendário de 1996 a 1999 já foram totalmente consumidos por compensação: (...)

(...)

*É possível a compensação do valor de R\$ 0,22 recolhido a maior em fevereiro com parte da estimativa apurada no mês de abril bem como sua dedução, juntamente com os valores efetivamente recolhidos, a título de CSLL mensal paga por estimativa na apuração anual, o que gera saldo negativo de CSLL para o mo-calendário de 2001 no valor de **R\$ 1.592,77**: (...)*

(...)

Este saldo negativo de CSLL já foi utilizado pelo contribuinte para compensações durante o ano-calendário de 2002 (fls. 401 a 408) e, portanto não há saldo remanescente que permita homologar as compensações declaradas com utilização desse crédito.

(...)

Quanto à utilização do saldo negativo de CSLL de R\$ 1.592,77 do ano-calendário 2001, consta da DCTF (fl. 401) débito da CSLL estimativa de fevereiro 2002 no valor de R\$ 2.616,91, o qual foi compensado com esse saldo negativo da CSLL do ano-calendário 2001. Crédito utilizado R\$ 2.606,91 e, ainda, para completar a liquidação do débito informado, houve recolhimento de R\$ 10,00 (DARF). Como demonstrado, o saldo negativo – além de totalmente utilizado – seria ainda insuficiente para quitação do débito informado na DCTF (fl. 401).

Ano-calendário 2000:

Já, com relação ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2000, rebatendo o fisco, a recorrente alega que seria no valor de R\$ 19.882,57, conforme Ficha 17 da DIPJ ano-calendário 2000 (fls. 288/290), e que transportara para o ano-calendário 2001; que, ainda, esse saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2000, em parte, teria origem no aproveitamento de saldo negativo de CSLL dos anos-calendário anteriores a 1999 – utilizado para compensação de débitos da CSLL estimativa de 2000 – demonstrativo fl. 420.

Ano-calendário 1999:

Alegou a recorrente que autoridade fiscal, indevidamente, desfez o saldo negativo de CSLL que havia sido transportado dos anos-calendário anteriores a 1999, para 2000 e 2001; que, nesse sentido, o fisco utilizou, de ofício, o referido saldo negativo da CSLL dos períodos anteriores a 1999 para compensar débitos de CSLL estimativa de 1999, em aberto, impactando os anos-calendário 2000 e 2001; que, entretanto, esses débitos de 1999 já haviam sido quitados pela utilização de 1/3 da Cofins efetivamente paga nesse ano; que em relação a tais estimativas de CSLL teria ocorrido duplicidade de quitação. Por isso, da inexistência, nessa parte, de saldo negativo de CSLL dos anos calendário anteriores a 1999 para ser transportado para os anos seguintes.

Quanto ao mérito, compulsando autos, observa-se que o fisco, consoante Despacho Decisório de **23/10/2007** (fls. 408/423), realmente efetuou a análise do saldo

negativo da CSLL do ano-calendário 2001, retroagindo até o ano de 1996 (ano em que começou a ser gerado o saldo negativo de CSLL).

Entretanto, informa o Despacho Decisório que houve ajustes, de ofício, tão-somente partir do ano-calendário 1999, os quais consumiram todo o saldo negativo de CSLL de anos-calendários anteriores, impactando, por conseguinte, os anos-calendários posteriores.

A decadência suscitada não restou configurada, pois o controle do crédito (saldo negativo de CSLL), que vinha sendo transportado de um ano-calendário para outro, de forma sucessiva por diversos anos, configura espécie de conta corrente e, nesse caso, incabível objetar data limite para análise da certeza e liquidez do crédito pleiteado contra o fisco. O tempo, em suma, não tem o condão de converter falta pagamento em recolhimento, para efeito de repetição do indébito.

De modo que, para resolução da lide, torna-se necessário enfrentar a questão dos débitos da CSLL estimativa do ano-calendário 1999 e suas implicações.

A recorrente alega que débitos de CSLL estimativa, parte deles, foram adimplidos, mediante aproveitamento de crédito, em valor equivalente a 1/3 da Cofins efetivamente recolhida no ano-calendário 1999.

Por sua vez, a autoridade fiscal entendeu que os débitos de CSLL estimativa compensados com créditos da Cofins não foram adimplidos validamente, uma vez que a contribuinte não poderia ter utilizado 1/3 da Cofins, e que tais débitos, por conseguinte, estariam em aberto.

Nesse sentido, a autoridade fiscal utilizou, de ofício, do saldo negativo de CSLL disponível de períodos anteriores a 1999 para extinção dos débitos em aberto da CSLL estimativa de 1999 (compensação de ofício).

Nessa parte, transcrevo as constatações narradas no Despacho Decisório (fls. 417/419):

(...)

*Para o ano-calendário de 1998, houve a apuração de saldo negativo de CSLL no valor de **R\$ 23.537,23** após a dedução dos valores devidos por estimativa (fls. 242 e 243): (...)*

(...)

O saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 1997 corrobora as compensações informadas pelo contribuinte (fls. 381 a 384), mas em relação à compensação com pagamento indevido/a maior o recolhimento de R\$ 28,04 não foi indevido, tanto que foi deduzido na apuração anual do ano-calendário de 1997.

Assim, o saldo negativo de CSLL confirmado será inferior ao apurado pelo contribuinte na DIPJ/1999 exatamente em R\$ 28,04: (...)

No ano-calendário de 1999, houve a apuração de saldo negativo de CSLL no valor de **R\$ 11.273,98** (fls. 262 e 263): (...)

O valor da estimativa apurada foi paga ou compensada com saldo negativo de períodos anteriores, de acordo com a informação declarada em DCTF (fls. 275 a 286), sendo que os pagamentos foram todos confirmados (fl. 286): (...)

Tanto na apuração anual como no cálculo do valor devido mensalmente por estimativa, foi deduzido um terço da Cofins, conforme disposto na Lei n.º 9.718/98 (fl. 274). Considerando que o valor total de Cofins recolhido referente ao ano-calendário é de R\$ 74.603,40 (fl. 385) e que na DIPJ/2000 foram deduzidos R\$ 73.509,79 na apuração do lucro líquido do período (fl. 107), **somente R\$ 1.093,61 poderiam ser deduzidos dentro da permissão contida na Lei n.º 9.718/98.**

Assim, todo o saldo negativo de períodos anteriores foi utilizado para a compensação dos valores devidos por estimativa neste ano (fls. 386 a 392), sendo que o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1999 também já foi totalmente consumido para compensação no processo administrativo n.º 13887.000100/00-60 (fls. 393 a 398).

No ano-calendário de 2000, o saldo negativo de CSLL apurado foi de R\$ 19.882,57 (fls. 288 a 290): (...)

Do valor da CSLL mensal devida por estimativa apurada na DIPJ/2001 (fls. 292 a 303) foi declarado na DCTF que uma parcela foi compensada com saldo negativo de períodos anteriores (fls. 291 e 304 a 314) quando não há mais crédito remanescente, conforme demonstrado anteriormente. Em relação à parcela indicada como tendo sido quitada por pagamento, todos eles foram confirmados (fl. 315): (...)

Como não há crédito que corrobore as compensações informadas pelo contribuinte, já que os saldos negativos remanescentes dos anos-calendário de 1996, 1997 e todo o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1998 foram utilizados para a compensação das estimativas efetivamente devidas no ano-calendário de 1999 e o saldo negativo de CSLL desse último período foi totalmente consumido no processo administrativo n.º 13887.000100/00-60 a única parcela que o contribuinte poderia ter deduzido seria a referente aos recolhimentos, que totalizaram R\$ 15.280,06. Como o valor da CSLL devida no ano é superior aos recolhimentos, não há saldo negativo de CSLL para o ano-calendário de 2000: (...)

Por sua vez, a contribuinte reitera que a CSLL devida por estimativa do ano-calendário 1999 foi extinta, em parte, pela compensação com 1/3 (um terço) da Cofins, e que, nessa parte, o fisco no Despacho Decisório **não acatou tal compensação**, objetando que os débitos da CSLL estimativa estariam em aberto, utilizando, por conseguinte, de ofício, todo o saldo negativo de CSLL de períodos anteriores para quitação desses débitos de CSLL estimativa do ano-calendário 1999; que, no caso, tal procedimento do fisco teria gerado duplicidade de quitação desses débitos. Fato que impactou, indevidamente, o ano-calendário 2000 e os anos-calendário seguintes, no que concerne ao saldo negativo de CSLL

A decisão recorrida, também, não reconheceu o direito creditório pleiteado, porém por outra razão; reconheceu que a autoridade fiscal não poderia olvidar ou obliterar a compensação com 1/3 da Cofins; entretanto, não concedeu o crédito pleiteado por inexistir prova nos autos de liquidez e certeza dos saldos negativos de 1999 a 2001.

Nesse sentido, transcrevo excerto do voto condutor da decisão recorrida, *in verbis* (fl. 455/456):

(...)

A recorrente sustenta que, na apuração do saldo negativo da CSLL do ano-calendário de 1999, a autoridade fiscal teria se equivocado ao glosar as compensações efetuadas pelo contribuinte, que se utilizou de créditos decorrentes do disposto nos arts. 7º e 9º da Lei nº 9.718, de 1998 (um terço da Cofins recolhida), para compensação com débitos de CSLL calculada por estimativa (a/c 1999).

No despacho decisório recorrido, à fl. 411, a autoridade fiscal assim informa:

"Tanto na apuração anual como no cálculo do valor devido mensalmente por estimativa, foi deduzido um terço da Cofins, conforme disposto na Lei nº 9.718/98 (fls. 264 a 274). Considerando que o valor total de Cofins recolhido referente ao ano-calendário de 1999 é de R\$ 74.603,40 (fl. 385) e que na DIPJ/2000 foram deduzidos R\$ 73.509,79 na apuração do lucro líquido do período (fl. 107), somente R\$ 1.093,61 poderiam ser deduzidos dentro da permissão contida na Lei nº 9.718/98.

Assim, todo o saldo negativo de períodos anteriores foi utilizado para a compensação dos valores devidos por estimativa neste ano (fls. 386 a 392), sendo que o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1999 também já foi totalmente consumido para compensação no processo administrativo nº 13887.000100/00-60 (fih. 393 a 398)."

Nesse particular, parcial razão assiste ao contribuinte.

A legislação de regência referenciada contempla um permissivo (compensação de 1/3 da Cofins recolhida com débitos de CSLL) e uma vedação (utilização de valores assim compensados para dedução na determinação do lucro real). No caso, a interessada fez uso dessa faculdade legal ao longo do ano de 1999, em aparente regularidade, tendo posteriormente deduzido valores indevidos na determinação do lucro real. E que, tendo recolhido R\$ 74.603,40 (fl. 385) a título de Cofins, poderia utilizar até R\$ 24.867,80 para compensação com a CSLL devida, nos termos dos arts. 7º e 9º da Lei nº 9.718, de 1998. Tendo efetivamente utilizado R\$ 20.936,55, de fevereiro a novembro de 1999, e R\$ 206,71 no encerramento do balanço, como constatado pela autoridade fiscal (fl. 419), poderia deduzir até R\$ 53.460,14 na apuração do lucro real, conforme cálculo abaixo, tendo, entretanto, declarado valor superior, de R\$ 73.509,79 (fl. 106).

Cofins recolhida R\$ 74.603,40

(-) Cofins compensada (1/3) R\$ 21.143,26

(=) Cofins dedutível (lucro real) R\$ 53.460,14

Cofins deduzida (DIPJ/2000) R\$ 73.509,79

Resta assim evidenciada inconsistência quanto ao valor da Cofins apropriado na determinação do lucro real (DIPJ/2000, Ficha 07A, Linha 13), mas não quanto à compensação das estimativas mensais de CSLL, como apontado pela autoridade fiscal.

Tal constatação, entretanto, não favorece a impugnante, já que, como demonstrado, persiste a ausência de provas quanto à efetividade dos alegados saldos negativos de CSLL, nos anos-calendário de 1999 a 2001, o que compromete a demonstração de liquidez e certeza dos supostos indêbitos.

Por fim, a interessada sustenta que, mesmo prevalecendo o entendimento da autoridade fiscal, os valores compensados a título de estimativas de CSLL aumentariam o saldo negativo da CSLL (a/c 1999) em R\$ 19.842,94, resultando em total de R\$ 31.116,92. Tal alegação não prospera, já que as estimativas de CSLL declaradas em DIPJ e DCTF foram consideradas pela autoridade fiscal na apuração do saldo negativo da contribuição, no a/c 1999, como evidencia a apuração de fl. 419.

(...)

No caso, como demonstrado, a recorrente somente poderia deduzir como despesa de Cofins - na apuração do Lucro Real - a diferença entre a Cofins efetivamente recolhida e a Cofins utilizada na compensação da CSLL devida por estimativa, ou seja, **R\$ 53.460,14** (R\$ 74.603,40 – R\$ 21.143,26).

Entretanto, a recorrente deduziu, praticamente, toda a COFINS paga, ou seja, **R\$ 73.509,79**, fato que implicou, por parte da autoridade fiscal, a não aceitação dessa pretensa compensação, na parte relativa à utilização de 1/3 da Cofins para quitação de débitos da CSLL devida por estimativa.

A glosa do crédito de 1/3 da Cofins foi para evitar utilização em duplicidade pelo contribuinte do mesmo crédito nos âmbitos da CSLL e do IRPJ.

A propósito, no ano-calendário 1999 a contribuinte informou débitos da CSLL estimativa no valor de R\$ 32.210,53; houve pagamento por DARF de apenas R\$ 110,00; houve compensação **R\$ 20.936,55** (aproveitamento de 1/3 da Cofins), e a diferença de R\$ 11.163,98 foi compensada com saldo negativo de CSLL de períodos anteriores (fls. 419/420).

Porém, a contribuinte abandonou a compensação com 1/3 da Cofins, fazendo a dedução, na base de cálculo do IRPJ (Lucro Real), de toda a Cofins paga, inclusive, da que utilizara para compensar débitos da CSLL estimativa, descumprindo a legislação de regência.

Em face disso, a autoridade fiscal não considerou válida a pretensa compensação de débitos da CSLL estimativa de 1999 no valor de R\$ 20.936,55 com 1/3 da Cofins.

De modo que – para não permanecer em aberto o débito da CSLL estimativa de 1999 – a fiscalização, de ofício, utilizou – para tal quitação – o saldo negativo da CSLL de períodos anteriores, fato que impactou, por conseguinte, os anos-calendários seguintes, culminando na redução do saldo negativo da CSLL do ano-calendário 2001 de R\$ 22.807,33 para R\$ 1.592,77.

Como demonstrado, diversamente do alegado pela recorrente, não houve quitação em duplicidade da CSLL estimativa do ano-calendário 1999. Muito pelo contrário, o débito persiste em aberto, pois a indigitada compensação – utilização de 1/3 da Cofins - foi abandonada pela própria recorrente antes do procedimento da fiscalização. Nesse sentido, a contribuinte no final do ano-calendário 1999, ao abandonar a compensação dos débitos da CSLL estimativa com 1/3 da Cofins, deduziu, integralmente, tal crédito ou despesa de Cofins na base de cálculo do IRPJ (Lucro Real).

Para ser mais preciso, a contribuinte só não apropriou como despesa do IRPJ o valor da Cofins de R\$ 1.093,61.

É vedado utilizar, em duplicidade, o mesmo crédito da COFINS.

Por conseguinte, os débitos da CSLL estimativa, relativos à malograda compensação com 1/3 da Cofins, ficaram em aberto. Menos mal, não foi gerado saldo negativo de CSLL - nessa parte, pois, apenas para argumentar, mesmo que tal compensação fosse aceita não poderia gerar saldo negativo de CSLL, por vedação legal. Aliás, a própria contribuinte, ciente disso tudo, sequer levou tal malograda compensação à declaração de ajuste anual.

Na verdade, a contribuinte no final do ano-calendário 1999, quando constatou que o valor apurado da CSLL (ajuste anual) foi irrisório, muito inferior ao valor da CSLL apurado por estimativa, e que tal compensação com 1/3 da Cofins geraria, integralmente, saldo negativo, o qual – nessa parte relativa a 1/3 da Cofins – é vedado o seu aproveitamento nos períodos de apuração posteriores, caso fosse levado à declaração de ajuste, decidiu, então, deduzir integralmente o valor correspondente a 1/3 da Cofins como despesa na apuração da base de cálculo do IRPJ reduzindo o imposto a pagar, e evitando a geração de saldo negativo da CSLL que seria inaproveitável, nessa parte relativa à Cofins (abandono da compensação).

A propósito, estatuem os §§ 3º e 4º do art. 8º da Lei nº 9.718/98:

Art. 8º Fica elevada para três por cento a alíquota da COFINS.

§ 1º A pessoa jurídica poderá compensar, com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL devida em cada período de apuração trimestral ou anual, até um terço da COFINS efetivamente paga, calculada de conformidade com este artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 2º A compensação referida no § 1º: (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I - somente será admitida em relação à COFINS correspondente a mês compreendido no período de apuração da CSLL a ser compensada, limitada ao valor desta; (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

II - no caso de pessoas jurídicas tributadas pelo regime de lucro real anual, poderá ser efetuada com a CSLL determinada na forma dos arts. 28 a 30 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 3º Da aplicação do disposto neste artigo, não decorrerá, em nenhuma hipótese, saldo de COFINS ou CSLL a restituir ou a compensar com o devido em períodos de apuração subsequente. (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 4º A parcela da COFINS compensada na forma deste artigo não será dedutível para fins de determinação do lucro real. (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(grifo meu)

Então, não foi só a fiscalização que não acatou a alegada compensação que teria utilizado 1/3 da Cofins para pagamento da CSLL devida por estimativa de 1999, pois a própria contribuinte, muito antes, já havia abandonado a compensação, se subtraído ou se desvinculado do disposto nos §§ 3º e 4º do art. 8º da Lei nº 9718/98 e deduzido o respectivo valor da Cofins – que teria sido utilizado para compensação com a CSLL devida por estimativa - como despesa na apuração do Lucro Real.

Logo, essa situação implicou existência de débitos em aberto da CSLL estimativa do ano-calendário 1999.

No caso, poderia ser questionado se foi legal, ou não, a conduta da contribuinte de abandonar a compensação de 1/3 da Cofins, ao subtrair-se do disposto nos §§ 3º e 4º do artigo 8º da Lei nº 9.718/98, uma vez que optara pela dedução de 1/3 da Cofins na quitação de débitos de CSLL devida por estimativa, porém, no final do exercício, desistiu dessa compensação que efetuara, promovendo a dedução desse valor como despesa na apuração do IRPJ.

Entendo que, sem delongas, essa questão restou superada, na medida em que o próprio fisco aceitou a dedução da respectiva Cofins como despesa no IRPJ, objetando, em contrapartida, a existência de débitos em aberto do período, a título de CSLL estimativa.

Apropósito, a própria autoridade fiscal compensou, de ofício, tais débitos em aberto de CSLL estimativa de 1999 com créditos da contribuinte, utilizando o saldo negativo de CSLL de anos-calendário anteriores.

Porém, o procedimento da autoridade fiscal merece reparo.

Após encerrado o ano-calendário de 1999, não há como exigir débito em aberto de CSLL estimativa desse ano-calendário; deve prevalecer a CSLL apurada na declaração de ajuste do ano-calendário 1999. Assim, o fisco já não poderia exigir os débitos de CSLL devidos por estimativa em aberto. No caso, seria cabível, apenas, a exigência de multa isolada por descumprimento do dever legal de antecipar CSLL devida por estimativa. Porém, tal multa não foi aplicada. Por conseguinte, não tem efeito a compensação de ofício efetuada pela autoridade fiscal.

O crédito utilizado pela recorrente, objeto da Declaração de Compensação, suficiente para quitação do débito da CSLL, é **R\$ 2.428,68**. Logo, o direito creditório objeto da lide é R\$ 2.428,68, quanto ao ano-calendário 2001.

Discordo da decisão recorrida que inexistia nos autos documentos contábeis, de suporte, que pudessem comprovar esse direito creditório utilizado, atinente ao saldo negativo da CSLL que vinha sendo transportado dos anos-calendário 1999 a 2001 nas DIPJ respectivas.

Desnecessária tal exigência comprobatória.

Entendo que não há que se objetar falta de certeza e liquidez do crédito da CSLL utilizado na Declaração de Compensação objeto dos autos, pois o próprio fisco, pelo menos nessa parte, atestou a certeza e liquidez do crédito, quando procedeu a compensação de ofício do débito de CSLL estimativa que, como demonstrado nos autos, já era inexigível naquela momento, pois já havia transcorrido o ano-calendário de 1999 quando da indigitada compensação de ofício, prevalecendo a CSLL apurada na declaração de ajuste de 1999.

Na verdade, como a malograda compensação de débitos de CSLL estimativa com 1/3 da Cofins sequer foi levada à DIPJ 2000, ano-calendário 1999, não gerou saldo negativo de CSLL nessa parte (vedação legal). Logo, os débitos de CSLL estimativa, em aberto, não foram utilizados como crédito, nem geram saldo negativo na DIPJ. Ademais, como a compensação de ofício, utilizando crédito de saldo negativo de CSLL de períodos anteriores, restou indevida, sem efeito, então, toda essa situação é completamente neutra, não afetou o saldo negativo da CSLL do ano-calendário 1999 (consumido para compensação no processo administrativo n.º 13887.000100/00-60 - fls. 393 a 398) e os resultados nas DIPJ dos anos-seguintes (o saldo negativo da CSLL de anos anteriores ao ano-calendário 1999 restou restabelecido pelo cancelamento da compensação de ofício dos débitos em aberto da CSLL estimativa mensal de 1999, ficando, por conseguinte, não afetado o saldo negativo da CSLL dos anos-calendário 2000, 2001 e 2002 que haviam incorporado tal saldo pelas compensações, em parte, da CSLL estimativa desses respectivos anos, conforme informado nas DIPJ respectivas).

Por tudo que foi exposto, voto para DAR provimento ao recurso, reconhecendo o direito creditório da CSLL de R\$ 2.428,68 do ano-calendário 2001, utilizado pela recorrente na compensação de débito dessa exação fiscal na Declaração de Compensação objeto dos autos.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel