



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.720005/2011-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-002.781 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 1 de dezembro de 2022
Recorrente PLURAL EDITORA E GRAFICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

SALDO NEGATIVO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL - INEXISTÊNCIA

Não se admite a compensação de créditos quando não restarem comprovadas a sua liquidez e certeza.

ANTECIPAÇÕES. ESTIMATIVAS COMPENSADAS.

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer direito creditório adicional à Recorrente no valor de R\$ 2.478,02 (dois mil, quatrocentos e setenta e oito reais e dois centavos), a título de saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano-calendário 2000, homologando as compensações até o limite do direito creditório ora reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva (Presidente), José Roberto Adelino da Silva e Sidnei de Sousa Pereira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 14-90.406, da 6ª Turma da DRJ/RPO, que julgou procedente, em parte, a manifestação de inconformidade, apresentada pela ora recorrente, contra o Despacho Decisório que que homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP nº 38934.30191.210906.1.7.03-0792.

Em sua Manifestação de Inconformidade (MI), a ora recorrente alegou que:

o Seort jamais poderia ter efetuado a revisão das DIPJs relativas aos anos calendário de 1999 (1998) e 2000 sem realizar o lançamento de ofício, e que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, conforme artigos 142 e 149 do CTN. Afirma que estando ausente o lançamento da diferença apurada, o saldo negativo dever ser integralmente considerado e as compensações homologadas. Diz que além disso, ocorreu a decadência do direito do Fisco de constituir eventual crédito tributário, já que transcorridos mais de cinco anos contados do fato gerador relativo ao saldo negativo compensado. Entende que o prazo que o Fisco dispunha para rever a CSLL relativa ao ano-calendário de 2000 esgotou-se em 31/12/2005. Diz que o mesmo raciocínio se aplica ao ano-calendário de 1998, e que as parte das estimativas mensais de CSLL de março e novembro foram compensadas com saldo negativo de CSLL apurado no referido ano. Afirma que o prazo para desconsideração do saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2008 esgotou-se em 31/12/2003. Alega que como não foi efetuado o lançamento de ofício para revisão dos saldos negativos de CSLL referentes aos anos-calendário de 1998 e 2000, e tendo ocorrido a decadência, o saldo negativo declarado pela Requerente é definitivo e não pode ser contestado. Quanto à existência do direito creditório, alega que a compensação da estimativa mensal de março/2000, no valor de R\$ 2.478,02, realizada por meio da Dcomp nº 37316.63539.280205.1.3.03-0910, deveria também ser considerada na composição do saldo negativo, uma vez que o próprio Seort homologou esta compensação. Com relação à estimativa do mês de novembro, no valor de R\$ 64.295,71, diz que parte foi compensada com saldo decorrente de pagamento indevido realizado no mês de maio/2000 e parte foi compensada na Dcomp nº 30321.00479.280205.1.3.02-7837, conforme quadro que elaborou:

...

Continuando, a manifestante afirma que a Dcomp nº 30321.00479.280205.1.3.02-7837 sequer foi questionada pela Autoridade Fiscal e, ainda que tivesse sido questionada, já foi homologada tacitamente, de acordo com o §5º do art. 74 da Lei 9.430/96 e §2º do art. 37 da IN RFB nº 900/2008. Assevera que, a título argumentativo, ainda que não sejam acolhidas as razões expostas anteriormente, é certo que não poderá prevalecer a cobrança das estimativas mensais de CSLL dos meses de março/2000 e novembro/2000, pois são meras antecipações, sendo que o fato jurídico tributário do IRPJ e CSLL é anual, e somente em 31 de dezembro é que se tem a base de cálculo definitiva para apuração dessas exações. Diz que dessa forma, as estimativas mensais somente podem ser exigidas caso o Fisco verifique a falta de recolhimento, antes do término do ano-base e que, no presente processo administrativo, a cobrança se deu apenas em janeiro/2011, com a não homologação das compensações, motivo pelo qual não pode prevalecer a exigência da CSLL por estimativa nos meses de março e novembro de 2000, conforme já decidiu inúmeras vezes o antigo Conselho de Contribuintes.

Ao final requer a reforma do despacho decisório, para que seja reconhecida a decadência do direito do Fisco questionar a apuração dos saldos negativos de CSLL apurados ao final dos anos-calendário de 1998 e 2000 e, caso assim não se entenda,

seja reconhecido o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2000, em razão da quitação das estimativas relativas aos meses de março e novembro do referido ano, com a consequente homologação das compensações objeto do presente processo administrativo.

Transcrevo, a seguir, a decisão da DRJ:

Inicialmente, quanto à arguição de decadência, deve ser afastada a tese da defesa de que, na apreciação do direito creditório relativo ao saldo credor da CSLL, não mais seria cabível qualquer apreciação relativa ao saldo negativo dos anos-base de 1998 e 2000, posto que decaído o direito da RFB de fazê-lo.

Isso porque, nos termos da legislação, o lançamento é ato administrativo de constituição de crédito tributário, sujeito a prazo decadencial, de acordo com as normas aplicáveis previstas no CTN (arts. 150, §4º e 173, I).

Por seu turno, no contexto do procedimento de homologação das declarações de compensação, no qual deve ser atestada a existência e a suficiência do direito creditório invocado para a extinção dos débitos compensados, a única limitação imposta à atuação do Fisco é a que diz respeito ao prazo de cinco anos da data da protocolização ou apresentação das declarações de compensação, depois do qual os débitos compensados devem ser extintos, independentemente da existência dos créditos (art. 74, §5º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Ora, não há que se confundir lançamento de crédito tributário com a não homologação de DCOMP. Na verdade, nestes casos, cumpre ao órgão competente o pronunciamento acerca da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do sujeito passivo para extinção dos débitos fiscais a ele vinculados por meio das declarações de compensação.

Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos indébitos tributários, relativos ao saldo negativo da CSLL, possa ser aferida sem qualquer análise da base de cálculo da contribuição que lhe serve de fundamento.

Relevante assentar que a análise em questão da regularidade da composição da base de cálculo, fato que serve de fundamento à determinação do saldo negativo do tributo, se já ultrapassado o termo final da contagem do prazo decadencial, não pode implicar lançamento de ofício de diferenças da CSLL porventura apuradas. Todavia, não se pode dizer, por isso, que o órgão administrativo deve simplesmente “homologar” o saldo negativo da CSLL demonstrado na DIPJ correspondente, e proceder à restituição ou à compensação sem aferir a certeza e liquidez dos indébitos tributários que lhe fundamentam.

Outro problema a ser apreciado é se o lançamento de ofício, para retificação da base de cálculo da contribuição, seria necessário para conferir fundamento de validade ao ato de não-homologação da compensação declarada.

O lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a determinação da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do contribuinte. Dito por outras palavras: não é porque não houve lançamento de ofício em relação a determinado período de apuração da CSLL, que estaria homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, não sendo assim passível de qualquer verificação no âmbito da análise das declarações de compensação apresentadas.

Na verdade, com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, 4º ou 173, I, do CTN apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito

tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros.

Oportuno que se diga que a homologação tácita, prevista no art. 150, §4º do CTN, incide apenas sobre o pagamento do crédito tributário efetuado pelo sujeito passivo e vinculado a uma base de cálculo positiva sujeita à tributação (lucro real). Não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique à apuração de prejuízos fiscais ou de bases de cálculo negativas da CSLL, ou ainda dos saldos negativos do IRPJ ou da CSLL.

Sobre esta questão de dispensabilidade de lançamento de ofício no âmbito de análise de declarações de compensações, a RFB inclusive já se manifestou por meio da Nota Técnica Cosit nº 05 de 11 de março de 2013, cuja conclusão se reproduz parcialmente:

24. Diante do exposto, responde-se à consultante que:

24.1. tanto o IRPJ quanto a CSLL são tributos sujeitos a lançamento por homologação, cuja exigibilidade prescinde do ato administrativo de lançamento, vez que sua eficácia decorre, por si só, do fato jurídico tributário.

24.2. quando da análise da compensação declarada ou do pedido de restituição, muitas vezes a autoridade fiscal precisa verificar os elementos da obrigação tributária, incluídas a base de cálculo e a alíquota aplicável.

24.3. considerando-se cabível e necessária a verificação da liquidez e certeza do crédito postulado por ocasião da análise de direito creditório em pedido de restituição ou em compensação declarada pelo contribuinte, é possível efetuar alteração da base de cálculo ou da alíquota aplicável por meio de despacho decisório, desde que essa alteração implique tão-somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo. Isto porque, até esse limite – em que o crédito é anulado –, há pagamento antecipado de IRPJ ou CSLL. (grifei)

24.4. defender a tese da indispensabilidade do lançamento de ofício para fins de redução ou anulação do crédito informado, por ocasião da apuração do indébito tributário, seria admitir o “lançamento de valor pago”, o que não é concebível quando o tributo é sujeito ao lançamento por homologação.

Cita jurisprudência deste CARF nesta mesma linha. Continuando:

A manifestante entende que a estimativa do mês de março/2000, no valor de R\$ 2.478,02, indicada para compensação na Dcomp nº 37316.63539.280205.1.3.03-0910 deveria compor o saldo negativo de CSLL do ano de 2000, posto que o próprio Seort homologou esta declaração de compensação.

De fato, esta Dcomp nº 37316.63539.280205.1.3.03-0910 foi considerada homologada pelo despacho decisório, como apontado pela interessada em sua manifestação de inconformidade.

No entanto, esta estimativa de março/2000 não pode ser considerada na composição do saldo negativo apurado em 31/12/2000, pois o crédito utilizado pelo contribuinte para compensar esta estimativa de CSLL na Dcomp nº 37316.63539.280205.1.3.03-0910, é o próprio saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2000.

Dessa forma, embora a Dcomp nº 37316.63539.280205.1.3.03-0910 tenha sido considerada homologada pelo despacho decisório, e o débito de CSLL no valor de R\$ 2.472,02 tenha sido extinto por compensação, não é possível considerá-lo na

composição do crédito de saldo negativo, por se tratar de compensação efetuada com o saldo negativo do próprio ano-calendário de 2000.

O contribuinte também indicou como componente do crédito a parcela da estimativa mensal de CSLL do mês de março/2000, no valor de R\$ 10.366,46, supostamente compensada com saldo negativo de CSLL do exercício de 1999, ano-calendário de 1998:

Esta parcela também não foi considerada pela fiscalização, conforme quadro constante do despacho decisório.

...

Embora tenha constado no quadro elaborado pela fiscalização que o crédito utilizado nas compensações refira-se ao ano-calendário de 1999, a manifestante esclareceu que na realidade o crédito de saldo negativo refere-se ao ano-calendário de 1998.

Em consulta à DIPJ referente ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, foi constatado que não houve apuração de saldo negativo de CSLL:

...

Além disso, à época, estas compensações informadas apenas em DCTF, seguiam os procedimentos estabelecidos pela Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, com a redação da Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997.

Nesse sentido, na hipótese de compensação entre tributos ou contribuições da mesma espécie, efetuadas anteriormente a 1º de outubro de 2002, o artigo 14 da Instrução Normativa nº 21, de 1997, preceituava que a contribuinte poderia efetuar a compensação dos créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, com débitos do mesmo tributo ou contribuição, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento, ou seja, independentemente de autorização da repartição fiscal.

Assim, para se comprovar as compensações, é necessário que a interessada tivesse apresentado os lançamentos contábeis correspondentes às compensações declaradas em DCTF.

Dessa forma, a simples informação em DCTF ou meras planilhas de controle extra contábeis, não têm o condão de substituir os lançamentos contábeis correspondentes e nem de comprovar a efetividade da compensação.

Ressalte-se que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, a teor do artigo 923, do RIR/99, com matriz legal no Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º.

Portanto, diante da ausência de comprovação da existência do saldo negativo de CSLL do exercício de 1999, ano-base de 1998 e de prova contábil da realização efetiva da compensação, deve ser mantida a não confirmação da compensação da parcela da estimativa mensal de CSLL apurada em março/2000 no valor de R\$ 10.366,46 e, por consequência, a não consideração deste valor na composição do saldo negativo.

Segundo a manifestante, a estimativa mensal de novembro/2000, no valor de R\$64.295,71, foi compensada em parte com saldo pagamento a maior referente a

maio/2000 (R\$ 17.936,70) e parte foi compensada na Dcomp n.º 30321.00479.280206.1.3.02- 7837 (R\$ 46.359,01).

Em relação à parcela de R\$ 46.359,01 compensada na Dcomp n.º 30321.00479.280206.1.3.02-7837, não há litígio a ser apreciado por esta Turma de julgamento, uma vez que este valor foi confirmado pela fiscalização e fez parte do valor do crédito já reconhecido pelo despacho decisório, conforme quadro que constou daquela decisão:

...

Em relação à parcela de R\$ 17.936,70, de fato, este valor foi quitado pelo pagamento realizado a maior referente ao mês de maio/2000, conforme telas do sistema de controle da RFB:

...

Dessa forma, deve ser considerada na composição do saldo negativo de CSLL a parcela da estimativa mensal de novembro/2000 no valor de R\$ 17.936,70.

Alegação de impossibilidade de cobrança das estimativas de março e novembro de 2000 em razão do encerramento do período

A manifestante defende a tese de que a cobrança das estimativas mensais de IRPJ/CSLL somente seria possível antes do encerramento do ano a que se referem, pois seriam meras antecipações do imposto que será devido no encerramento do período-base. Afirma que no presente caso, como já estava encerrado o ano-base de 2000 quando foi proferido o despacho decisório, não poderia a Autoridade fiscal efetuar a cobrança dos débitos referentes à estimativas de CSLL apuradas em março e novembro de 2000.

Nesse ponto, é necessário relembrar que no presente processo discute-se a possibilidade de se utilizar ou não as estimativas mensais como componentes do saldo negativo de CSLL apurado no ajuste anual.

Ou seja, discute-se aqui a estimativas mensais de CSLL de março e novembro de 2000 como componentes do crédito a favor do contribuinte, e não como débitos em cobrança.

Veja-se que no presente processo, não estão sendo cobradas as estimativas mensais de CSLL de março e novembro de 2000, mas sim débito de Cofins código 2172, conforme extrato do processo de cobrança n.º 13896.720052/2011-71, apenso a este:

...

Assim, não procede as alegações da interessada sobre a impossibilidade de cobrança das estimativas de março e novembro de 2000.

Em resumo, pelas razões expostas, será considerada pelo presente Acórdão, na composição do crédito de saldo negativo de CSLL apenas a parcela da estimativa mensal de CSLL do mês de novembro/2000, no valor de R\$ 17.936,70, sendo mantida a glosa efetuada pela fiscalização em relação às parcelas da estimativa de março/2000, no valores de R\$ 10.366,46 e R\$ 2.478,02.

A recorrente tomou ciência do acórdão em 22/10/2019 (fl.226) e apresentou o seu Recurso Voluntário (RV) em 19/11/2019 (fl. 228).

Em seu Recurso Voluntário (RV), a recorrente, em preliminar, afirma que o acórdão deva ser revisto posto que a compensação inexistiria sem o prévio pedido de restituição. Assim, a homologação tácita deve ser aplicada ao pedido principal e aos posteriores.

Quanto ao mérito, argumenta:

II.1 - Da Compensação do Valor de R\$ 2.478,02, Relativo à Estimativa de Março de 2000

Conforme se verifica pela análise do despacho decisório, a Autoridade Fiscal deixou de considerar, na composição do saldo de base de cálculo negativa de CSLL, o valor de R\$ 2.478,02, que compõe a estimativa apurada em março de 2000, sob a alegação de que este valor não teria sido devidamente quitado.

Ocorre que, como a Recorrente observou em sua Impugnação, o valor de R\$ 2.478,02 deveria também ser considerado para a composição da base de cálculo negativa da CSLL, porquanto a compensação realizada por meio da DCOMP nº 37316.63539.280205.1.3.03-0910 foi homologada, conforme se extrai das informações contidas no despacho decisório ora recorrido.

A DRJ, não obstante, considerou que não poderia ser considerada esta compensação para pagamento de estimativa na formação da base negativa, pois o crédito utilizado é o próprio saldo negativo do período:

...

Veja-se, entretanto, que a vedação imposta no acórdão recorrido não procede. A formação do saldo negativo de CSLL com base nas estimativas que superam o valor devido ao final do período de apuração, independe da forma de pagamento dessas estimativas (ou mesmo de seu pagamento).

Ou seja, encerrado o período de apuração, está formado o saldo negativo enquanto direito de crédito do contribuinte verificado pela diferença das estimativas devidas a maior do que o tributo efetivamente devido de acordo com o apurado no ajuste anual.

Esse saldo pode ser utilizado para quitar os débitos da Recorrente, inclusive das estimativas mensais não pagas, como foi o caso.

Caso se negasse a formação do saldo negativo com base no não pagamento das estimativas, haveria dupla cobrança do contribuinte, a primeira pela glosa do saldo negativo e a segunda pela exigência da estimativa não paga. Nesse sentido é o Parecer Normativo COSIT nº 02/2018:

“10.1. Assim, salvo a situação de ser considerada não declarada a Dcomp, extinto está o débito a título de estimativa, sob condição resolutória. Portanto, a estimativa pode ser deduzida do total do tributo devido, ou mesmo compor saldo negativo. Eventual não homologação em decisão definitiva deverá ser objeto de cobrança.”

Cita jurisprudência deste CARF nessa linha.

Quanto à estimativa do mês de março de 2000, no valor de R\$10.346,46, a recorrente alega:

Observando-se a compensação objeto dos autos, vê-se a indicação da formação do crédito com a compensação do valor de estimativa referente a março de 2000 com o saldo negativo de 1998:

...

A DRJ, analisando o direito creditório, argumentou que não haveria crédito para essa compensação, sob a assertiva de que “Em consulta à DIPJ referente ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, foi constatado que não houve apuração de saldo negativo de CSLL” (fl. 8 do acórdão recorrido).

...

Ocorre que a C. Turma Julgadora acabou por consultar a DIPJ de exercício distinto do indicado pela Recorrente em sua compensação. Como resta claro, o crédito utilizado na compensação para pagamento de estimativa foi do exercício de 1998 (ano-calendário 1997), não do exercício de 1999 (ano-calendário 1998), como mencionado no acórdão recorrido.

Dessa feita, caso fosse averiguada a declaração do período informado na DCOMP, poder-se-ia confirmar o saldo negativo apresentado pela Recorrente na compensação para pagamento de estimativa que gerou a base negativa de CSLL oferecida a compensação e discutida nestes autos.

Alega, novamente, que o saldo negativo daquele ano não poderia mais ser questionado pela autoridade fiscal uma vez que se tornou definitivo face à decadência da possibilidade de sua revisão, conforme aduz:

De fato, a desconsideração do saldo negativo regularmente apurado e declarado, por meio do auto lançamento, em DIPJ, só é válida mediante a revisão de ofício do lançamento do contribuinte (sujeito à homologação do Fisco), por meio de lavratura de auto de infração, relativamente ao período em que foi apurado o direito creditório. É o que determina artigo 835 do Decreto nº 3.000/99:

...

Isso porque, não há crédito tributário que não seja decorrente de lançamento - seja de ofício ou “por homologação”. Na ausência do lançamento de ofício, ato necessário para a revisão da atividade do contribuinte, não pode ser cogitado outro crédito tributário senão aquele declarado.

Nem se alegue que o despacho decisório seria instrumento hábil e suficiente para a revisão de ofício da DIPJ relativa ao ano-base de 2000, já que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória (artigos 142 e 149 do CTN), bem como representa ato formal, dotado de requisitos próprios.

Com efeito, o trabalho da Autoridade Fiscal, no exame de declaração de compensação, é apenas o de verificar se o crédito está corretamente indicado, sem adentrar na investigação de itens a serem objeto de trabalho da Fiscalização.

Em razão disso e das formalidades que são atribuídas ao lançamento, verifica-se que a simples atividade de não homologação da compensação não pode substituí-lo, não sendo apta a constituir o crédito tributário. Frise-se: são atos administrativos distintos, com requisitos e efeitos próprios, que não podem ser confundidos.

Portanto, estando ausente o lançamento de ofício de eventual diferença apurada, por meio do ato formal próprio, o saldo negativo declarado deve ser integralmente considerado e as compensações com ele realizadas, em consequência, devem ser homologadas. Esse é o entendimento manifestado pelo antigo E. Conselho de Contribuintes, a exemplo do acórdão abaixo transcrito:

“RESTITUIÇÃO. REVISÃO DA DIPJ - A autoridade administrativa deve verificar a efetiva existência dos valores objeto de restituição requerida pelo contribuinte. Entretanto, nesta análise não é defeso alterar a própria DIPJ do contribuinte e respectivas informações, salvo se dentro do prazo decadencial e por meio de lançamento de ofício, quando necessário.” (Ac. 108-09.643, de 25/06/2008, 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes - g.n.)

Ainda, verifica-se, no presente caso, que ocorreu a decadência do direito do Fisco de constituir eventual crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, já que transcorridos mais de cinco anos contados do fato gerador relativo ao saldo

negativo compensado, sem que a Autoridade Fiscal tenha realizado a revisão de ofício do lançamento “por homologação”.

Diante disso, considerando que com relação ao ano-calendário de 1998 (i) não houve lançamento de ofício, dentro do prazo decadencial de cinco anos, para a revisão do saldo de base de cálculo negativa da CSLL, referente ao ano-base de 1998, e (ii) mesmo que fosse suficiente para constituir o crédito tributário (o que se alega ad argumentandum), o despacho decisório ora combatido só foi cientificado à Recorrente em 12/01/2011, o direito creditório consubstanciado no saldo negativo apurado naquele período é definitivo, devendo o Fisco, portanto, homologar as compensações efetuadas, já que o prazo para a desconsideração do saldo de base de cálculo negativa de CSLL apurado em 1998 se esgotou em 31/12/2003.

A DRJ, por outro lado, argumenta que não há óbice legal para que faça a apuração da base de cálculo em despacho decisório para se averiguar o direito de crédito do contribuinte:

“Oportuno que se diga que a homologação tácita, prevista no art. 150, §4º do CTN, incide apenas sobre o pagamento do crédito tributário efetuado pelo sujeito passivo e vinculado a uma base de cálculo positiva sujeita à tributação (lucro real). Não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique à apuração de prejuízos fiscais ou de bases de cálculo negativas da CSLL, ou ainda dos saldos negativos do IRPJ ou da CSLL.” (Fl. 6 do acórdão recorrido)

Não obstante, como visto acima, o entendimento da C. Turma Julgadora não deve prevalecer, pois o saldo negativo utilizado para a compensação da estimativa não foi revisto dentro do prazo que era cabível à Autoridade Fiscal, não sendo possível que, em razão do pedido de compensação ora analisado (que tem como crédito a base negativa de CSLL do exercício de 2000 formada pela compensação de estimativa com o saldo negativo do exercício de 1998), faça-se uma reabertura da apuração desse saldo, regularmente compensado.

Portanto, não tendo sido realizada a revisão de ofício da DIPJ relativa ao ano-calendário de 1998, e tendo ocorrido a decadência do direito do Fisco de realizar o lançamento de ofício para redução dos saldos de base de cálculo negativa de CSLL apurados nos referidos anos-calendários ou, ainda, eventual constituição de crédito tributário respectivo, o saldo negativo declarado pela Recorrente é definitivo e não pode ser contestado, de tal forma que o acórdão recorrido deve ser parcialmente reformado, para que as compensações realizadas com tal direito creditório, que são objeto do presente processo, sejam integralmente homologadas.

A recorrente também alega que não se poderia exigir a estimativa do mês de março de 2000, posto que já encerrado o período-base, como segue:

A DRJ, ao enfrentar este argumento do Recorrente, oposto em sua Impugnação, apenas alega que não são as estimativas que estão sendo cobradas, mas sim o débito indicado na compensação:

“Ou seja, discute-se aqui a estimativas mensais de CSLL de março e novembro de 2000 como componentes do crédito a favor do contribuinte, e não como débitos em cobrança.

Veja-se que no presente processo, não estão sendo cobradas as estimativas mensais de CSLL de março e novembro de 2000, mas sim débito de Cofins código 2172, conforme extrato do processo de cobrança nº 13896.720052/2011-71, apenso a este” (Fl. 10 do acórdão recorrido)

A recorrente insiste em que o pagamento, ou a forma de pagamento, das estimativas não pode ser sustentado como impedimento à formação do saldo negativo. Tece

comentários quanto à apuração baseada na Lei 8383/91, ou seja, que o IRPJ e CSLL passaram a ser apurados em bases correntes e que, assim:

São estes os chamados recolhimentos por estimativa. Contudo, mesmo nessa sistemática, ao final do ano-base (31 de dezembro, no caso dos autos) o contribuinte deve elaborar sua declaração de ajuste, com a finalidade de verificar se o montante que foi pago ao longo do ano excedeu ou ficou aquém do que realmente é devido.

Assim, somente ao final do ano-base é que o contribuinte verifica o quantum definitivo de IRPJ e da CSLL a pagar, confrontando os valores devidos com os valores pagos por estimativa, pelo que, independentemente do sistema de apuração (base anual/bases correntes), o fato jurídico tributário do IRPJ e da CSLL permaneceu sendo anual, pois somente em 31 de dezembro é que se tem a base de cálculo definitiva para a apuração dessas exações.

Dessa maneira, os recolhimentos efetuados com base na estimativa mensal nada mais são do que antecipação do tributo que será devido no encerramento do período-base,

Cita a doutrina e decisão do conselho de contribuintes sobre a exigência de recolhimentos de estimativa após o encerramento do período de apuração. Cita, também, a Súmula CARF 82 para concluir:

Assim, tem-se que é indevida a utilização de não pagamento, ou da forma de pagamento, das estimativas mensais de CSLL, pois, como já estava encerrado o ano-base de 2000 quando foi proferido o despacho decisório ora combatido, não poderia a Autoridade Fiscal contestar o recolhimento mensal na formação da base negativa.

Ante todo o exposto, não poderá prosperar a consideração dos pagamentos das estimativas, devidamente declaradas como devidas, como razão para a glosa da base negativa formada, em razão do encerramento do ano-base de 2000, razão pela qual a Recorrente aguarda, também por esse motivo, que este E. CARF reforme parcialmente a decisão recorrida para homologar totalmente a compensação objeto dos autos.

III - DO PEDIDO

Ante o exposto, requer-se a reforma parcial do acórdão recorrido para que se reconheça o crédito remanescente de R\$ 12.844,48, referente a estimativa de março/2000, como parte da base negativa de CSLL indicada na compensação objeto destes autos, e, por conseguinte, homologue-se integralmente as compensações requeridas pela Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e apresenta todos os demais pressupostos de admissibilidade, previstos no Decreto 70.235/72, portanto dele eu conheço.

Inicialmente, em relação à compensação de parte da estimativa do mês de março de 2000, no valor de R\$2.478,02, como antes dito, houve a homologação expressa da DCOMP nº 37316.63539.280205.1.3.03-0910, portanto, tem razão a recorrente, tanto por este fato quanto pela outra razão alegada, ou seja, a de que haveria dupla cobrança ao contribuinte, caso fosse desconsiderada do saldo negativo apurado no período. Mas, este raciocínio aplica-se apenas

casos em que tiver havido uma compensação declarada mediante a DCOMP, conforme preconizado na Súmula CARF 177:

Súmula CARF nº 177

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Assim, admite-se esta compensação.

Em relação ao argumento de que estariam sendo exigidos os recolhimentos das estimativas, entendo como incorreta a alegação da recorrente. O que está sendo exigido é o recolhimento dos tributos/contribuições, cuja compensação não foi aceita, conforme bem demonstrado pela DRJ, em sua decisão e DARF anexado aos autos (fl.222). Assim, afasta-se este argumento.

A recorrente alega, também, que o saldo negativo do ano-calendário de 1997 foi o utilizado para compensação da estimativa do mês de março e não o de 1998, conforme apontado pela DRJ como inexistente. No entanto, ela própria apontou, em sua MI, como sendo do ano-calendário de 1998, o saldo negativo utilizado para efetuar a referida compensação, conforme reproduzo (fls.59 e 60):

O mesmo raciocínio se aplica à apuração da CSLL relativamente **ao ano-calendário de 1998**. De fato, parte dos valores apurados a título de estimativas mensais em novembro e março foi compensado com saldo negativo de CSLL apurado no referido ano.

A Autoridade Fiscal, ao analisar esta compensação, entendeu que o referido saldo credor não existiria, e, conseqüentemente, entendeu que parte do valor das estimativas de março e novembro, compensados com saldo negativo de CSLL apurado **em 1998**, não teria sido quitadas, sob a alegação de inexistência de direito creditório. Entretanto, também com relação a este período, esgotou-se o prazo de que o Fisco dispunha para rever a apuração da CSLL relativa ao ano-calendário de 1998.

Diante disso, considerando que com relação ao **ano-calendário de 1998** (i) não houve lançamento de ofício, dentro do prazo decadencial de cinco anos, para a revisão do saldo de base de cálculo negativa da CSLL, referente ao ano-base de 1998, e (ii) mesmo que fosse suficiente para constituir o crédito tributário (o que se alega ad argumentandum), o despacho decisório ora combatido só foi cientificado à Requerente em 12/01/2011, o direito creditório consubstanciado no saldo negativo apurado naquele período é definitivo, devendo o Fisco, portanto, homologar as compensações efetuadas, já que o prazo para a desconsideração do saldo de base de cálculo negativa de CSLL **apurado em 1998** se esgotou em 31/12/2003. (grifei)

Assim, afasta-se, também esta alegação, prevalecendo, portanto, a decisão da DRJ que confirmou a inexistência de saldo negativo no ano-calendário de 1998 (fls. 209 a 219).

Com relação à argumentação de decadência, na verdade, é obrigação da Receita Federal verificar a liquidez e certeza para autorizar a compensação, nos termos do art. 170, do CTN. Não houve uma revisão ou reapuração da CSLL do ano-calendário de 1998.

Por outro lado, a decadência, conforme bem sustentado pela DRJ, ocorre de acordo com o art. 173, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Evidentemente, aqui não ocorreu um lançamento, apenas glosa da compensação e nem houve reapuração do saldo negativo, visto este ser inexistente.

Em função dessa inexistência do saldo negativo, apurado no ano-calendário de 1998, evidentemente, cabe a glosa da compensação do valor de R\$10.366,46, de parte da estimativa do mês de março de 2000.

Com base em tudo que foi exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para admitir o crédito do valor de R\$2.478,02.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva