



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

Processo nº 14033.000544/2007-83
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **1802-000.832 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 24 de fevereiro de 2011
Matéria CSLL - COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE INFRA-ESTRUTURA AEROPORTUÁRIA -
INFRAERO
Recorrida FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DIREITO CREDITÓRIO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. SALDO NEGATIVO DE CSLL. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A CSLL retida na fonte é considerada antecipação do valor apurado no respectivo período de apuração, podendo ser deduzida desse valor, ou compor eventual saldo negativo do próprio período de apuração quando o montante retido for superior ao devido, o qual poderá ser restituído ou compensado com qualquer débito de tributo ou contribuição administrado pela RFB.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 02).

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Nelso Kichel e Gilberto Baptista. Ausente o Conselheiro Alfredo Henrique Rebello Brandão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 150/158 interposto pela contribuinte em face da decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/Brasília (fls. 144/148) que indeferiu a manifestação de inconformidade em relação ao despacho decisório da unidade de origem da RFB (DRF – Brasília) que homologara parcialmente as DCOMP objeto dos autos, pelo reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado (fls. 87/92).

Quanto aos fatos, em resumo, consta dos autos que:

1) - Em 29/04/2005 e 15/07/2005, a contribuinte efetuou compensações, mediante transmissão das DCOMP nºs 15622.51563.290405.1.3.03-0000 (fls. 33 a 59) e 33290.80501.150705.1.3.03-1503 (fls. 02 a 05) respectivamente, utilizando – integralmente – o saldo negativo de CSLL (direito creditório), relativo ao 4º trimestre do ano-calendário 2004, para quitação, sob condição resolutória, dos seguintes débitos:

- a) CSLL, período de apuração, 1º trimestre/2005, no valor de R\$ 162.045,89 (fl. 31);
- b) Cofins, período de apuração junho/2005, no valor de R\$ 43.066,00 (fl. 04).

2) - A primeira declaração, citada acima, transmitida em 29/04/2005, foi objeto de DCOMP retificadora em 15/06/2005 - DCOMP - 09900.57019.150605.1.7.03-2757 (fls. 06/32), informando que o saldo negativo da CSLL do 4º trimestre/2004 – valor original – seria de R\$ 193.421,62, e não tão-somente R\$ 154.138,58.

3) - Esse saldo negativo do 4º trimestre/2004 seria, integralmente, decorrente de IRRF por órgãos públicos – DIPJ 2005, ano-calendário 2004 (fls. 69/75).

A DRF/Brasília, unidade de origem da RFB, homologou parcialmente as compensações, em face do reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado, conforme Despacho Decisório, de 13/06/2008, cuja fundamentação transcrevo (fls. 87/92), *in verbis*:

(...)

8. Tendo em vista o PER/DCOMP da contribuinte, é necessária a análise da DIPJ/2005 retificadora (fl. 69), constante na base de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB, referente ao 4º trimestre do ano-calendário de 2004, o que será feito a seguir:

9. Na ficha 17 — Cálculo da CSLL, da DIPJ/2005 4º trimestre do ano-calendário de 2004 (fls. 71 a 75), a contribuinte declara como **saldo negativo de CSLL** o valor de R\$ 193.421,62. Na composição deste saldo negativo, temos que o lucro líquido antes da CSLL é de **R\$ -87.817.929,39**; o total das adições é de **R\$ 129.813.749,61**; o total das exclusões é de **R\$ 81.457.351,03**; a Base de Cálculo da CSLL é de **R\$ -39.461.531,03**; e a CSLL retida na fonte por órgão público federal apresenta o valor de **R\$ 193.421,62**. Passaremos a seguir à análise em separado de cada item que compõe o saldo negativo em questão.

(...)

14. CSLL RETIDA NA FONTE POR ÓRGÃO PÚBLICO FEDERAL: o valor é de **R\$ 193.421,62** e a contribuinte entregou uma planilha condensando todas estas retenções, conforme fls. 62 a 64. Esta foi analisada no processo nº 14033.000066/2007-10 que tinha como objeto um crédito de saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre do ano-calendário de 2004, conforme cópia do despacho decisório de fls. 76 a 84.

Dessa análise, chegou-se à conclusão que a contribuinte utilizou as retenções de todo o ano-calendário de 2004 para deduzir o saldo apurado ao final do 4º trimestre do ano-calendário de 2004. Dessa forma, alterou-se os percentuais da tabela analisada naquele processo para obter os valores retidos de CSLL, conforme Tabela 02.

(...)

16. Do exposto, depreende-se que a CSLL, incidente sobre os pagamentos efetuados por órgãos públicos, é **considerado antecipação do devido, podendo somente:**

1) Ser deduzida daquela (CSLL) **apurada no final do período**, devendo constar em campo próprio da DIPJ, de acordo com o disposto no art. 64, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, acima transcrito;

2) Compor eventual saldo negativo, hipótese em que este (saldo negativo) poderá ser restituído ou compensado com qualquer tributo ou contribuição administrado pela RFB devido a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de

apuração, de acordo com o art. 50 da IN SRF nº 600/2005, abaixo transcrito.

(...)

Dessa forma, a contribuinte não poderia ter utilizado a CSLL retida na fonte sobre os pagamentos efetuados por órgãos públicos para deduzir da CSLL devida após o encerramento do período de apuração.

*Portanto, reconheço somente o direito creditório, no montante de **R\$ 46.870,44**, relativo ao saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/04, conforme Tabelas 02 e 03.*

(...)

Inconformada com esse despacho decisório, a interessada apresentou manifestação de inconformidade junto à DRJ/Brasília, aduzindo, dentre outras razões, o seguinte (fls. 106/108), *in verbis*:

(...)

Impende destacar que a Fazenda Pública procedeu à edição de diversas Instruções Normativas, que se quer interpreta (sic) no sentido de limitar indevidamente o pagamento a maior efetuado quando o crédito decorre de pagamento realizado pelo substituto tributário. Não há dúvida que a Decisão ora atacada contraria os princípios da legalidade, segurança jurídica, boa-fé e tipicidade fechada.

(...)

Porquanto, a INFRAERO, ao efetuar o pagamento de seus tributos, atendeu à legislação da ocasião, agindo com boa-fé e acreditando na boa-fé do fisco para com a contribuinte. Abrigada na segurança jurídica e na legalidade administrativa, agiu segundo a lei, segura de que não se poderá repugnar o ato efetivado em conformidade com as normas regedoras da situação.

(...)

Portanto, espera a INFRAERO que seja reconhecida a compensação analisada desde o momento de sua ocorrência, considerando-se correto e tempestivo o adimplemento da obrigação tributária.

(...)

Assim, por todo o exposto, pede e espera a INFRAERO, seja o presente recebido nos termos do art. 74, §§ 9º e 11, da Lei 9.430, suspendendo-se a exigibilidade do crédito, e, que seja reformada a Decisão proferida nos presentes autos, para além de se reconhecer os valores compensáveis, considerar a compensação ocorrida quando do vencimento da obrigação, do que resultará a exatidão dos valores pagos pela INFRAERO naquela data, não restando, outrossim, valores a serem cobrados da Empresa.

(...)

Por sua vez, a DRJ/Brasília, apreciando a lide, indeferiu a solicitação da contribuinte, mantendo integralmente a decisão anterior, conforme Acórdão de fls. 144/148, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos (fl. 144):

(...)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

Compensação — Saldo Negativo de CSLL — CSLL Retida na Fonte por Órgão Público.

A CSLL retida na fonte é considerada antecipação do devido e pode ser deduzida daquela apurada no trimestre, ou compor eventual saldo negativo do período, quando seu montante for superior ao devido.

Solicitação Indeferida

(...)

Ainda, consta do voto condutor da decisão recorrida (fl. 146), *in verbis*:

(...)

Ora, a contribuinte utilizou na composição do saldo negativo do 4º trimestre/2004, valores retidos durante os outros trimestres do ano, os quais deviam compor o saldo negativo correspondente a cada período de apuração.

Por outro lado, o art. 74, caput e parágrafo 3º, da lei 9.430/1996 determina que o crédito apurado pelo sujeito passivo poderá ser utilizado na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições, contudo, respeitadas as hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição.

(...)

O entendimento da interessada de que a extinção do crédito tributário deve ser na data do recolhimento da retenção na fonte efetuada pelo órgão público não pode prevalecer. Veja-se a IN SRF 460/2004, "verbis":

(....)

Enfim, é importante esclarecer (e repisar) que a compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, e que a compensação pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. Confirma-se isto no art. 170 do CTN:(...)

Ex positis, voto no sentido de indeferir a manifestação de inconformidade formulada, para manter o Despacho Decisório de folhas 87/92.

(...)

Irresignada com essa decisão da DRJ/Brasília, da qual tomou ciência em 22/01/2009 (fl. 149-verso), a interessada apresentou Recurso Voluntário em 13/02/2009 de fls. 150/158, reiterando as razões já aduzidas na instância *a quo*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O Recurso Voluntário foi apresentado tempestivamente e preenche as demais condições de admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, tratam os autos de declaração de compensação de débitos com aproveitamento de créditos, onde a recorrente busca o reconhecimento do seu direito creditório denegado nas instâncias anteriores.

A recorrente procedeu compensações tributárias, mediante transmissão de duas DCOMP (fls. 02/05 e 33 a 59), utilizando – integralmente – o saldo negativo de CSLL (direito creditório) de **R\$ 193.421,62**, relativo ao 4º trimestre do ano-calendário 2004, para quitação, sob condição resolutória, dos seguintes débitos:

- a) CSLL, período de apuração, 1º trimestre/2005, no valor de R\$ 162.045,89 (fl. 31);
- b) Cofins, período de apuração junho/2005, no valor de R\$ 43.066,00 (fl. 04).

Pelas instâncias anteriores, houve homologação parcial da compensação, pelo reconhecimento, em parte, do direito creditório pleiteado/utilizado nas DCOMP.

Vale dizer: houve reconhecimento do direito creditório – saldo negativo de CSLL do 4º trimestre/2004 - apenas no montante de **R\$ 46.870,44**, cujo valor coincide com as retenções da CSLL na fonte por órgãos públicos, especificamente, do 4º trimestre de 2004.

Compulsando os autos, observa-se que nesse 4º trimestre/2004, a recorrente apurou base de cálculo negativa dessa exação fiscal (não apurou débitos da CSLL). Por conseguinte, apurou saldo negativo da CSLL a pagar, em relação às retenções de CSLL sofridas na fonte, decorrentes de prestação de serviços para Órgãos Públicos. Entretanto, apurou erroneamente o saldo negativo de CSLL a pagar do 4º trimestre/2004, pois computou também – como valores a aproveitar (créditos) – retenções de CSLL dos trimestres anteriores (fls. 69/75).

Como já relatado, a diferença de direito creditório pleiteada da CSLL – atinente a períodos de apuração anteriores ao 4º trimestre/2004 - não foi reconhecida pelas instâncias anteriores, justamente, pela inobservância das regras de apuração dessa exação fiscal, no seu respectivo período de apuração (trimestre).

Nesse sentido, consta dos autos que a recorrente - na apuração do saldo negativo da CSLL do 4º trimestre/2004 -computou, indevidamente, todas as retenções na fonte de CSLL dos trimestres anteriores (1º a 3º trimestres/2004), conforme despacho decisório (fls.89/90), *in verbis*:

(...)

14. CSLL RETIDA NA FONTE POR ÓRGÃO PÚBLICO FEDERAL: o valor é de R\$ 193.421,62 e a contribuinte entregou uma planilha condensando todas estas retenções, conforme fls. 62 a 64. Esta foi analisada no processo nº 14033.000066/2007-10 que tinha com objeto um crédito de saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre do ano-calendário de 2004, conforme cópia do despacho decisório de fls. 76 a 84.

Dessa análise, chegou-se a conclusão que a contribuinte utilizou as retenções de todo o ano-calendário de 2004 para deduzir o saldo apurado ao final do 4º trimestre do ano-calendário de 2004. Dessa forma, alterou-se os percentuais da tabela analisada naquele processo para obter os valores retidos de CSLL, conforme Tabela 02.

(...)

A recorrente não contesta o fato de ter computado, no 4º trimestre/2004, todas as retenções na fonte de CSLL do ano de 2004, apenas reitera que tem direito ao aproveitamento do que pagara a maior nesse ano, e alega que a legislação de regência não pode criar obstáculos à compensação tributária realizada/informada.

A recorrente não tem razão em sua irresignação.

A contribuinte no ano de 2004 estava sujeita à apuração do IRPJ pelo regime do Lucro Real trimestral.

Logo, tal regime de apuração, também, era aplicável à CSLL, em face do art. 28 da Lei nº 9.430/96.

Nesse regime de apuração da CSLL trimestral, todas as retenções de CSLL na fonte por Órgãos Públicos do respectivo trimestre – por terem caráter ou natureza de antecipação – devem compor o resultado do próprio trimestre.

Quanto ao direito de compensação, estatui o art. 170 do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

(...)

A recorrente aduziu que a origem do seu crédito decorre de retenções da CSLL sofridas na fonte, em face do disposto no art. 64 da Lei nº 9.430/96, o qual dispõe:

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias, e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

(...)

§ 3º. O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

(...)

Como demonstrado, a CSLL retida na fonte, incidente sobre os pagamentos efetuados por Órgãos Públicos, é considerada antecipação do montante devido, podendo somente:

a) ser deduzida da CSLL apurada no final do respectivo período de apuração (trimestre), devendo constar ainda, em campo próprio da respectiva DIPJ, toda demonstração dessas retenções; e,

b) caso tal valor retido na fonte for maior que o valor apurado no respectivo trimestre, o eventual excesso irá compor saldo negativo do respectivo período de apuração (trimestre) na DIPJ, o qual poderá ser restituído ou compensado com qualquer tributo ou contribuição administrado pela RFB devido a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração, de acordo com o art .5º da IN SRF nº 600/2005, *in verbis*:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 600. DE 28 DE DEZEMBRO DE 2005

Art. 5º Os saldos negativos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição:

I— na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

II — na hipótese de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração.

(...)

Portanto, como visto à luz da legislação de regência, a retenção na fonte de CSLL constitui antecipação do valor da CSLL apurada no encerramento do respectivo período de apuração (trimestre), cuja importância retida na fonte pode ser deduzida desse montante apurado, ou compor o saldo negativo desse próprio trimestre, quando o valor retido na fonte foi superior ao devido.

De modo que é garantido o direito à restituição do saldo negativo a pagar, ou seja, do valor retido na fonte que suplantou o valor apurado da exação fiscal no respectivo exercício (trimestre), desde que demonstrado na declaração de ajuste – DIPJ o saldo negativo a pagar, em cada trimestre.

Porém, é vedada pura e simplesmente a restituição de exação fiscal retida na fonte, pois constitui mera antecipação do valor devido no respectivo período de apuração (trimestre).

No caso, a recorrente, em relação às retenções de CSLL na fonte por Órgãos Públicos dos 1º, 2º, e 3º trimestres/2004, contrariando a legislação tributária de regência, levou

todos esses pretensos créditos do ano 2004 à apuração do 4º trimestre/2004, gerando saldo negativo da CSLL do 4º trimestre/2004 irreal ou indevido. Tal procedimento, de plano, é vedado, pois as retenções da CSLL na fonte têm caráter de antecipação e devem ser consideradas na apuração de ajuste do respectivo trimestre.

Ainda, nos presentes autos não se tem certeza se houve retenção a maior de CSLL, em relação aos débitos apurados de CSLL dos 1º, 2º e 3º trimestres de 2004, pois a recorrente sequer juntou cópia da DIPJ do ano-calendário 2004, quanto aos 1º, 2º e 3º desse ano. Inclusive, no seu recurso silenciou acerca disso.

Com isso, os valores retidos de CSLL do 1º, 2º e 3º trimestres não passaram pela declaração de ajuste desses respectivos trimestres.

A recorrente, antes de pleitear o pretense direito creditório, deveria ter efetuado a retificação da DIPJ 2005 (ano-calendário 2004), no sentido de demonstrar a existência do saldo negativo em cada um desses trimestres.

Logo, como os valores retidos na fonte atinentes aos 1º, 2º e 3º trimestres/2004 – antecipação – não foram submetidos a esse ajuste no final do respectivo trimestre – não há que se falar em pagamento indevido ou a maior, pois não houve apuração do respectivo saldo negativo a pagar nesses trimestres de 2004.

O crédito pleiteado desses trimestres de 2004, por não ter sido apurado no respectivo período de apuração, não preenche as condições de liquidez e certeza.

Por conseguinte, o valor do crédito reclamado, que suplantou o valor atinente ao 4º trimestre/2004, não tem caráter de certeza e liquidez.

Neste momento, qualquer tentativa de fazer a retificação da DIPJ 2005, ano-calendário 2004, é infrutífera (perdeu seu objeto), pois já transcorreu o período decadencial para aproveitamento de tal pretense crédito, convertendo-se a retenção da CSLL dos 1º, 2º e 3º trimestres de 2004 em tributação definitiva.

Por último, quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário a Lei 9.430/1996, artigo 74, § 11, determina, de plano, a aplicação do rito do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro e 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003).

Entretanto, não há previsão legal de suspensão da exigibilidade do débito confessado que exceder ao crédito informado na DCOMP, consoante parágrafo 3º, inciso II, do art. 48 da IN SRF nº 600/2005, *in verbis*:

Art. 48. *É facultado ao sujeito passivo, no prazo de trinta dias, contado da data a ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição ou de ressarcimento ou, ainda, da data da ciência do despacho que não-homologou a compensação por ele efetuada, apresentar manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento do direito creditório ou a não-homologação da compensação.*

(...)

§ 3º A manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação, bem como o recurso contra a decisão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade:

I— enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação; e

II — não suspendem a exigibilidade do débito que exceder ao total do crédito informado pelo sujeito passivo em sua Declaração de Compensação, hipótese em que a parcela do débito que exceder ao crédito será imediatamente encaminhada à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União.

Com relação à alegação de que a legislação infralegal não pode obstaculizar seu direito de compensação, que seria ilegal ou inconstitucional qualquer restrição nesse sentido, incabível conhecer, no mérito, de tal questionamento, pois não compete aos órgãos de julgamento administrativo deixar de aplicar a legislação vigente que goza de presunção de legalidade e de constitucionalidade.

Nesse sentido, trancrevo a Súmula CARF nº 02:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Na esfera administrativa, apenas para argumentar, não há controle de legalidade da legislação tributária vigente, mas tão-somente controle de legalidade do ato administrativo, no sentido de que seja produzido em consonância com a legislação de regência.

Por tudo que foi exposto, voto para NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel