



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

Processo n° 15374.720001/2007-88
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-001.892 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 11 de março de 2014
Matéria SIMPLES
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001

IRPJ. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE DE CÔMPUTO NO SALDO NEGATIVO.

O débito relativo a estimativa mensal (cuja quitação se pretendeu realizar por compensação) que já foi inscrito na Dívida Ativa e seguiu para a ação de execução fiscal, está apto a compor o saldo negativo do período de apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva (relatora), Alexandre Fernandes e Maria de Lourdes Ramirez, que negavam o provimento ao recurso. Designado o Conselheiro Leonardo Mendonça Marques para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques – Redator Designado

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os **Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Carmen Ferreira**

Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 15144.77092.201006.1.7.03-5200 em 20.01.2006, fls. 32-48, retificadora daquela de nº 34406.03469.141103.1.3.03-0057, fls. 08-29, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$259.976,63 apurado pelo regime de tributação com base no lucro real no ano-calendário de 2000, para compensação dos débitos ali confessados, em conformidade com a Tabela 1.

Tabela 1 – Saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000

Descrição (A)	Valor Original – R\$ (B)
CSLL Apurada	206.343,06
(-) CSLL determinada sobre a Base de Cálculo Estimada	(466.319,68)
(=) CSLL a Pagar	(259.976,62)

As informações constantes na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), apresentada pela pessoa jurídica incorporada Telecomunicações de Roraima S/A foram analisadas em cotejo com os dados constantes nos registros internos da RFB, nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários (DCTF), bem como nos documentos de arrecadação, fls. 50-200.

Em conformidade com o Parecer Conclusivo nº 059, de 2010, fls. 202-206, as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido.

Ficou esclarecido que:

[Com] o mesmo objetivo de conferir certeza e liquidez ao crédito pleiteado, em conformidade com o disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional, foram efetuadas consultas aos sistemas da RFB anexas às folhas 68 a 90.

Os extratos de DIRF às folhas 68 a 71 confirmam parcialmente os valores informados na DCOMP (folha 60) a título de CSLL retida na fonte. O valor total a ser considerado para a composição do saldo negativo em questão, submetido à aplicação dos percentuais previstos no Anexo I da IN SRF/STN/SFC nº 04, de 18 de agosto de 1997 (para o código de receita 6190, multiplicação do valor retido por 1,0 e divisão por 8,45), é de R\$428,15, conforme tabela abaixo:

CNPJ	Código de Receita	Valor Pleiteado na Per/DComp	Valor Informado em DIRF	Valor da CSLL Retida [...]
01.671.187.0001-18	6190	219,91	257,89	30,52
02.030.715/0007-08	6190	227,81	419,44	49,64
03.658.507/0005-59	6190	1.172,95	2.318,97	274,43
26.994.558/0021-77	6190	851,04	621,56	73,56
Total		2.471,71	3.617,86	428,15

Os extratos às folhas 72 a 77 confirmam a existência e a alocação para quitação dos débitos de estimativas de CSLL (código de receita 2484) do exercício 2001, ano-calendário 2000, de todos os pagamentos informados na DCOMP (folhas 61 a 64), com exceção do pagamento de nº 10 (folha 64), no valor de R\$26.212,87, que não consta dos sistemas da RFB. O pagamento de nº 09 informado na referida DCOMP (folha 63), apesar de identificado nos sistemas da RFB (folha 74 — abaixo), no valor de R\$18.426,19, também não será considerado na composição do referido saldo negativo, tendo em vista ter sido este pagamento utilizado pela contribuinte para lastrear a DCOMP 05257.17478.150903.1.3.04-6308, conforme demonstra o extrato da referida DCOMP, às folhas 86 a 90.

Desta forma, restam confirmados, para fins de composição do saldo negativo em questão, os pagamentos informados pela contribuinte na DCOMP em tela, às folhas 61 a 64, com os números de ordem 01 a 08, 11 e 12, no valor total utilizado para compor o saldo negativo do período de R\$201.099,35.

Os extratos às folhas 78 a 85 mostram que os valores informados pela contribuinte na DCOMP (folha 65) a título de estimativas compensadas com outros tributos foram transferidos do processo nº 10245.000271/00-47 para o processo nº 10245.000745/2001-49, estando os valores correspondentes aos débitos em questão, código de receita 2484, períodos de apuração 05, 06 e 07/2000, na condição de "saldo devedor", tendo sido este último processo enviado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição de tais débitos em Dívida Ativa, conforme folhas 83 a 85 e estando tais débitos com ativa ajuizada e exigibilidade do crédito suspensa por decisão judicial, conforme extratos às folhas 92 a 100.

Assim sendo, os valores pleiteados pela contribuinte a título de estimativas compensadas com outros tributos não satisfazem aos requisitos legais de certeza e liquidez exigidos no art. 170 do CTN, não podendo, portanto, ser considerados na composição do saldo negativo em questão para a referida compensação. O valor total de estimativas efetivamente pagas (CSLL retida na fonte + pagamentos + compensações) é, portanto, de R\$201.581,50. [...]

Com base nos valores comprovados mencionados acima, refaz-se a seguir o cálculo de apuração do imposto a pagar da ficha 17 da DIPJ 2001 (folha 33):

DIPJ 2001 – Ficha 17

34. Base de Cálculo da CSLL	2.232.747,67
35. CSLL por Atividade	206.343,06
Cálculo CSLL	
36. CSLL Total	206.343,06
DEDUÇÕES	

38. CSLL Mensal Paga por Estimativa	201.581,50
42. CSLL a Pagar	4.761,56

Desta forma, conclui-se pela inexistência de saldo negativo de CSLL no ano-calendário 2000 e, conseqüentemente, pela inexistência de crédito tributário a reconhecer.

Conclui

Em conformidade com o Parecer Demac/RJO/Diort nº 059/2010 (folhas 101 a 103) que aprovo e passa a fazer parte integrante deste Despacho Decisório; considerando tudo mais que do processo consta e, no uso da competência que me confere o artigo 285, inciso II, do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 125, de 04 de março de 2009, com alterações promovidas pela Portaria/MF nº 206 de 03 de março de 2010, DECIDO NÃO HOMOLOGAR as compensações tratadas neste processo, bem como COBRAR os débitos correspondentes,[...].:

Para tanto, cabe indicar o seguinte enquadramento legal: art. 165, art. 168 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN), art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 19 de fevereiro de 2005 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada em 07.12.2010, fl. 226, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade em 06.01.2011, fls. 230-264, com os argumentos a seguir sintetizados.

Tece esclarecimentos sobre os fatos afirmando que os débitos estão com a exigibilidade suspensa (§ 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional).

Suscita:

IV - DO MÉRITO: DA LEGITIMIDADE DO CRÉDITO DE CSLL DA REQUERENTE

IV.a - DOS CRÉDITOS DE ESTIMATIVA MENSAL DE CSLL DO ANO DE 2000

16. Conforme destacado no Despacho Decisório de que se examina, o reconhecimento da legitimidade do pedido de compensação depende da existência de crédito informado por meio de PER/DCOMP.

17. Partindo desse pressuposto, torna-se indispensável revelar a origem do saldo negativo de CSLL noticiado pela Requerente em sua DCOMP no valor de R\$259.976,62 (duzentos e cinquenta e nove mil, novecentos e setenta e seis centavos e sessenta e dois centavos).

18. Tal crédito decorrente do que foi recolhido pela Requerente por estimativa mensal de CSLL no ano de 2000, no total de R\$66.319,68 [...], consoante lhe faculta a legislação [...].

Competência 2000	Valor R\$
Janeiro	21.583,06
Fevereiro	33.591,75
Março	0,00
Abril	55.836,15
Maió	28.357,37
Junho	148.649,41
Julho	96.305,01
Agosto	75.591,58
Setembro	0,00
Outubro	0,00
Novembro	6.405,35
Dezembro	0,00
Total	466.319,68

22. Neste contexto, a Requerente apurou como total devido de CSLL para o período o montante de R\$206.343,06 (duzentos e seis mil, trezentos e quarenta e três reais e seis centavos), de modo que o saldo negativo restante foi integralmente utilizado na compensação ora discutida.

24. Voltando à análise do caso concreto, cumpre destacar "que, a partir do Parecer Demac/RJO/Diort nº 059/2010 acostado à presente Manifestação de Inconformidade, extrai-se que o crédito oriundo das estimativas mensais da Requerente deixou de ser reconhecido sob a justificativa de que as estimativas de maio, junho e julho do ano-calendário de 2000 foram quitadas por meio de Pedido de Compensação com crédito de IRPJ do ano-calendário de 1991 e apresentado no processo administrativo 10245.000745/2001-49, tido no Despacho Decisório como "na condição de "saldo devedor" e "enviado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição de tais débito em Dívida Ativa".

25. Entretanto, a fundamentação adotada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil não coaduna com a realidade dos fatos.

26. Esclareça-se, desde logo, que o próprio Parecer que acompanha o Despacho Decisório reconhece que tais créditos de IRPJ de 1991, tratados pelo Despacho Decisório como débitos incapazes de resultar compensação, estão sendo discutidos judicialmente e com exigibilidade suspensa por decisão judicial, conforme extratos de fls. 92/100 (doc. 8) deste processo.

27. A aludida decisão judicial foi proferida na Execução Fiscal nº 2001.42.00000678-5 e correlatos Embargos à Execução (Processo nº 2003.42.00.002058-7), em trâmite perante a 2ª Vara Federal da Seção Judiciária de Roraima (doc. 9 e 10).

28. Além disso, inobstante a incontroversa suspensão da exigibilidade do débito em questão, sobreveio sentença que julgou integralmente procedente o pedido da Requerente (doc. 11), de modo que os débitos de IRPJ de 1991 foram absolutamente cancelados, podendo sim, o correspondente valor, ser utilizado como crédito objeto da compensação das estimativas de CSLL de maio, junho e julho de 2000.

29. Sob esse contexto, tendo em vista que os aludidos Embargos à Execução, atualmente, apenas aguardam julgamento do Recurso de Apelação interposto pela União Federal (doc. 10), não remanescem dúvidas quanto à vigência da supracitada decisão e da suspensão da exigibilidade do dito débito de IRPJ, inclusive com

reconhecimento judicial da sua insubsistência, de forma que nada pode constituir óbice à compensação das mencionadas estimativas de CSLL de 2000, que devem ser consideradas na composição do respectivo saldo negativo e, assim, constituir o crédito objeto desta DCOMP. [...]

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

52. Diante do exposto, a Requerente requer seja esta Manifestação de Inconformidade recebida com efeito suspensivo, sustando-se quaisquer atos tendentes ao seguimento da cobrança dos valores objetos da PER/DCOMP no 34406.03469.141103.1.3.03- 0057 (original) e PER/DCOMP nº 15144.77092.201006.1.7.03-5200 (retificadora), até ulterior decisão definitiva em contrário, nos termos do artigo 151, III do Código Tributário Nacional c/c Decreto nº 70.235/72, bem como a inscrição de seu nome no CADIN ou outro órgão de proteção ao crédito.

53. Em sequência, diante das razões e documentos ora apresentados, pugna pelo provimento da presente Manifestação de Inconformidade para que seja homologada a compensação de modo a extinguir o débito de COFINS de outubro de 2003, no valor de R\$394.956,50 (trezentos e noventa e quatro mil, novecentos e cinquenta e seis reais e cinquenta centavos), que corresponde A utilização integral do saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL apurado pela Requerente no ano-base de 2000.

54. Alternativamente, caso assim não se entenda, o que se admite somente por argumentar, requer-se seja suspenso o presente processo administrativo até que sobrevenha ulterior decisão definitiva nos autos dos Embargos A Execução nº 2003.42.00.002058-7.

Termos em que, Pede deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 7ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-36.065, de 14.03.2011, fls. 503-511: “Manifestação de Inconformidade Improcedente”.

Consta no Voto condutor:

Portanto, o cerne da questão suscitada pela interessada são os valores informados na DCOMP, fl. 22, a título de estimativas compensadas com outros tributos de Maio, Junho e Julho/2000, [nos valores de R\$17.806,25, de R\$130.223,22 e de R\$70.080,09, respectivamente, totalizando o valor de R\$218.109,56], objeto do Processo administrativo nº 10245.000271/00-47.

Conforme o Parecer, tais débitos foram transferidos para o Processo 10245.000745/2001-49 que se encontra na PGFN na situação "suspensas por medida judicial", não transitada em julgado, portanto, não aceitas na composição do Saldo negativo da CSLL

Deveras, observa-se que a ação judicial ainda não transitou em julgado consoante atesta a consulta ao *site* do TRF da 1ª Região, fl. 251, juntada aos autos.

extinção do correspondente crédito tributário, como ocorre quando do pagamento, condição *sine qua non* para caracterizar a antecipação do imposto devido no ajuste, causa da admissão da sua dedutibilidade.

Restou ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2000

SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO.

Incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto A certeza e liquidez de alegado credito contra a Fazenda Pública.

COMPENSAÇÃO. MEDIDA JUDICIAL.

A compensação de saldo negativo da CSLL condiciona-se à comprovação dos valores retidos na fonte e dos pagamentos/compensações das estimativas levadas à dedução. As estimativas suspensas por medida judicial não transitada em julgado não são passíveis de dedução no cálculo da CSLL devida na declaração de ajuste.

Notificada em 20.06.2011, fl. 517, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 20.07.2011, fls. 519-537, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge, reiterando os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

Discorda do fundamento da decisão de primeira instância que “somente se admite como crédito as estimativas efetivamente extintas por decisão judicial transitada em julgado”.

Faz o demonstrativo das parcelas que compõem a CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada no valor de R\$466.319,68.

Diz que

Aqui, abra-se parêntesis para comentar que, no momento do recolhimento antecipado mediante regime de estimativa mensal, o contribuinte a ele se sujeita sem ter certeza se, ao final do exercício fiscal, terá imposto a recolher, isto é, neste momento, existe apenas uma presunção de que existira tributo a pagar. [...]

A presunção de que há imposto a pagar se converterá em certeza ou será elidida apenas ao final do período de apuração, quando da mensuração do lucro real. Neste momento, será possível verificar se nenhum valor complementar deverá ser recolhido, eis que as antecipações refletiram, na mesma grandeza, o acréscimo patrimonial ou, ainda, a existência de valor a compensar, pois as antecipações superaram o valor de tributo a pagar que seria devido aos cofres públicos com o encerramento do exercício. [...]

Neste contexto, a Recorrente apurou como total devido de CSLL para o período o montante de R\$206.343,06 [...].

Voltando à análise do caso concreto, cumpre destacar que, a partir do Parecer Demac/RJO/Diort nº 059/2010 acostado à Manifestação de Inconformidade, extrai-se que o crédito oriundo das estimativas mensais da Recorrente deixou de ser

reconhecido sob a justificativa de que as estimativas de maio, junho e julho do ano-calendário de 2000 foram quitadas por meio de Pedido de Compensação com crédito de IRPJ do ano-calendário de 1991 e apresentado no processo administrativo 10245.000745/2001-49, tido pelo Acórdão recorrido como de impossível utilização, pois "não se inclui no conceito (...) os valores das estimativas objeto de medida judicial ainda não transitada em julgado, porque ainda não trouxeram a extinção do correspondente crédito tributário". [...]

Esclareça - se, desde logo, que o próprio Parecer no 059/2010 reconhece que tais créditos de IRPJ de 1991, tratados pelo Acórdão como débitos incapazes de resultar compensação, estio sendo discutidos judicialmente e com exigibilidade suspensa por decisão judicial, conforme extratos de fls. 92/100 deste processo. [...]

A aludida decisão judicial foi proferida na Execução Fiscal nº 2001.42.00000678-5 e correlatos Embargos à Execução (Processo nº 2003.42.00.002058-7), em trâmite perante a 2ª Vara Federal da Seca Judiciária de Roraima. [...]

Além disso, inobstante a incontroversa suspensão da exigibilidade do débito em questão, sobreveio sentença que julgou integralmente procedente o pedido da Recorrente, de modo que os débitos de IRPJ de 1991 foram absolutamente cancelados, podendo sim, o correspondente valor, ser utilizado como crédito objeto da compensação das estimativas de CSLL de maio, junho e julho de 2000. [...]

Sob esse contexto, tendo em vista que os aludidos Embargos a Execução, atualmente, apenas aguardam julgamento do Recurso de Apelação interposto pela União Federal, não remanescem dúvidas quanto à vigência da supracitada decisão e da suspensão da exigibilidade do dito débito de IRPJ, inclusive com reconhecimento judicial da sua insubsistência, de forma que nada pode constituir óbice à compensação das mencionadas estimativas de CSLL de 2000, que devem ser consideradas na composição do respectivo saldo negativo e, assim, constituir o crédito objeto desta DCOMP. [...]

Ora, o dispositivo legal adotado como fundamento pelo v. Acórdão recorrido [...], alias o próprio trecho do dito Acórdão, não apresenta qualquer exigência de trânsito em julgado da decisão judicial para se considerar como efetivada a extinção do débito. [...]

Portanto, não há que se falar em aplicação da regra do artigo 170-A do Código Tributário Nacional, que exige o trânsito em julgado para se permitir a compensação. [...]

Assim, diante do racional exposto alhures, conclui-se ser totalmente equivocada a desconsideração das aludidas estimativas no Acórdão que não reconheceu os créditos tributários objeto do Pedido de Compensação ora comentado. [...]

De todo modo, mister é aguardar o desfecho do processo judicial onde se desenrola a compensação relativa à quitação das estimativas de maio, junho e julho da CSLL de 2000, a fim de que, por um lado, seja prestigiado o império da lei decorrente da aplicação do artigo 156, II do CTN c/c artigo 74, § 2º da Lei nº 9.430/96 e, igualmente, seja resguardado o devido processo legal, que culmina na possibilidade de o contribuinte exercer o seu direito constitucional ao contraditório e i ampla defesa (art. 5º, LV) antes de ultimadas as providências contra ele atinentes A exigência da satisfação do crédito fiscal.

Conclui:

Pelo exposto, a Recorrente pugna seja este Recurso Voluntário recebido com efeito suspensivo, susstando-se quaisquer atos tendentes ao prosseguimento da cobrança administrativa ou judicial dos débitos debatidos no presente Processo Administrativo até ulterior decisão definitiva em contrário, nos termos do artigo 151, III do Código Tributário Nacional, bem como a inscrição de seu nome no CADIN ou outro órgão de proteção ao crédito. [...]

Em seguida, postula a Recorrente seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, reconhecendo-se o seu direito creditório na integralidade, devidamente atualizado, bem como a insubsistência da decisão recorrida e a extinção dos débitos de COFINS apurados em outubro de 2003 e consubstanciados na declaração de compensação não homologada, que corresponde à utilização integral do saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL apurado pela Recorrente no ano-base de 2000, a teor do artigo 156, II do CTN.

Termos em que, pede deferimento.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A parcela litigiosa devolvida para reexame nessa segunda instância de julgamento administrativo restringe-se às parcelas de CSLL determinadas sobre a base de cálculo estimada relativas aos períodos de apuração de maio, de junho e de julho do ano-calendário de 2001.

A Recorrente suscita que o Per/DComp deve ser deferido.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo.

Posteriormente, ou seja, em de 30.12.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos

débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.¹

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais².

No que se refere à dedução de CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada, tem-se que a pessoa jurídica que adota o regime de tributação do lucro real pode optar pela sua apuração anual, o que lhe impõe o pagamento destes tributos em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada, ainda que venha a apurar prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa no balanço encerrado em 31 de dezembro do ano-calendário. O regime de tributação com base no lucro real anual prevê que a pessoa jurídica que efetuar pagamento de tributo a título de estimativa mensal pode utilizá-lo ao final do período de apuração na dedução do devido ou para compor o saldo negativo, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza. Ressalte-se que é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos.

O direito à restituição, para que seja procedida à compensação, requer que o crédito seja líquido e certo, em conformidade com o Código Tributário Nacional:

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. [...]

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

¹ Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

² Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996.

Nesse conjunto de condições, a certeza e liquidez do direito creditório deve ser comprovadas de forma explícita, clara e congruente e a Recorrente, obrigatoriamente, deve instruir sua defesa com os documentos que corroborem suas teses, tendo em vista o princípio da verdade material. Cumpre a ela fazer a prova utilizando-se de todos os meios lícitos em Direito admitidos.

Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, está regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 1300, de 20 de dezembro de 2012, cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

Art. 41 . O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos. [...]

§3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I- o crédito que: [...]

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; [...]

III - o débito que já tenha sido encaminhado à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União;

No presente caso tem-se que as parcelas de CSLL determinadas sobre a base de cálculo estimada relativas aos períodos de apuração de maio, junho e julho do ano-calendário de 2001 são débitos que foram transferidos do processo nº 10245.000271/00-47 para o processo nº 10245.000745/2001-49, cujos valores estavam na condição de "saldo devedor".

Reiterando, a questão a ser dirimida refere-se são os valores informados no Per/DComp, a título de estimativas compensadas com outros tributos de maio, junho e julho do ano-calendário de 2000, nos valores respectivamente de R\$17.806,25, R\$130.223,22 e R\$70.080,09, objeto do processo nº 10245.000271/00-47. Assim não podem ser considerados esses valores como recolhidos e líquidos e certos, pois no ordenamento jurídico somente se admite a dedução das estimativas efetivamente pagas, na apuração da CSLL devida relativos ao ano-calendário, em conformidade com o inciso IV do § 4º do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996.

Conforme o Parecer, tais débitos foram transferidos para o Processo 10245.000745/2001-49 que se encontra na PGFN na situação "suspensas por medida judicial", não transitada em julgado, portanto, não aceitas na composição do Saldo negativo da CSLL

Por essa razão como esses débitos forma foram enviado à Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) para inscrição desses débitos em Dívida Ativa da União, que se encontram o na condição de “Ativa Ajuizada Com Exigibilidade do Crédito Suspensa Decisão Judicial”, fls. 164-168 e 182-198.

A Recorrente corrobora a informação esses débitos são objeto de contestação judicial sem trânsito em julgado: “a aludida decisão judicial foi proferida na Execução Fiscal nº 2001.42.00000678-5 e correlatos Embargos à Execução (Processo nº 2003.42.00.002058-7), em trâmite perante a 2ª Vara Federal da Seção Judiciária de Roraima”.

Como é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, não se pode considerar como válida a apuração do saldo negativo da CSLL efetuada pela Recorrente.

Assim, nos presentes autos, as parcelas de CSLL determinadas sobre a base de cálculo estimada são débitos confessados, ainda que estejam com a exigibilidade suspensa no processo judicial, não podem ser considerados como líquidos e certos para fins de reconhecimento do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente alega que deve ser aguardado o trânsito em julgado da decisão judicial para que se possa proceder ao julgamento do presente feito.

No processo administrativo deve ser observado, entre outros, o critério de impulso, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados. A Administração tem o dever de explicitamente emitir decisão nos processos administrativos e sobre solicitações ou reclamações, em matéria de sua competência³.

Tendo em vista essas premissas e o fato de que não há previsão legal para o sobrestamento dos presentes autos, tem cabe prosseguir no julgamento do recurso voluntário, a despeito da ação judicial, em conformidade com as normas do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁴. A alegação relatada pela defendente, conseqüentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar

³ Fundamentação legal: art. 2º e art. 48 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Processo nº 15374.720001/2007-88
Acórdão n.º **1801-001.892**

S1-TE01
Fl. 586

sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade⁵.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

⁵ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Mendonça Marques, Redator Designado

Para delimitar o escopo da lide submetida ao crivo desta d. Tuma Especial, transcrevo trecho da decisão *a quo*:

Apesar de o Parecer base do Despacho Decisório ter apontado discrepâncias entre os valores pleiteados na DCOMP e confirmados parcialmente em relação aos valores de CSLL retidos na Fonte, fl. 101, bem como a existência de pagamentos de estimativas que não constavam dos Sistemas da RFB e pagamentos que, embora constassem, haviam sido utilizados em outra DCOMP, fl. 102, a interessada nada contestou a esse respeito, portanto, sobre essas matérias, considero-as fora da lide.

Portanto, o cerne da questão suscitada pela interessada são os valores informados na DCOMP, fl. 22, a título de estimativas compensadas com outros tributos de Maio, Junho e Julho/2000, no valor de R\$ 17.806,25, R\$ 130.223,22 e R\$ 70.080,09, respectivamente, objetos do Processo administrativo nº 10245.000271/00-47.

Conforme o Parecer, tais débitos foram transferidos para o Processo 10245.000745/2001-49 que se encontra na PGFN na situação "suspensas por medida judicial", não transitada em julgado, portanto, não aceitas na composição do Saldo negativo da CSLL

Deve-se definir se as estimativas compensadas (leia-se: em que essa forma de quitação foi pleiteada) podem compor o cálculo do saldo negativo utilizado como crédito em outra compensação, neste processo.

Sob os moldes gerais delineados nos artigos 156 e 170 do Código Tributário Nacional, o legislador federal definiu, no texto do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, os parâmetros para as compensações envolvendo tributos federais. A redação da norma (com alterações por leis posteriores), naquilo em que relacionada com o tema sob análise, é a seguinte:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

VII - os débitos relativos a tributos e contribuições de valores originais inferiores a R\$ 500,00 (quinhentos reais); (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

VIII - os débitos relativos ao recolhimento mensal obrigatório da pessoa física apurados na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988; e (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

IX - os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL apurados na forma do art. 2º. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º **A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.** (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º **Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.** (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 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 de 1966 - Código Tributário Nacional, **relativamente ao débito objeto da compensação.** (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

Tenho que a disposição legal inscrita no §6º acima é a mais relevante para a compreensão da dinâmica das compensações tributárias federais, no que concerne à resolução da presente lide.

Para otimizar a atividade de accertamento de créditos e débitos entre fisco e contribuinte, e valendo-se da sistemática de homologação prevista no CTN, foi atribuída “competência” em dimensões amplas ao sujeito passivo, que formaliza unilateralmente a quitação do tributo (§2º supra: a compensação extingue o crédito tributário, sob condição resolutória), e por outro lado atribui *status* de confissão de dívida ao débito não homologado.

E o §8º dispõe que, não havendo insurgência do sujeito passivo ou, sendo percorrido o contencioso administrativo com decisão final contrária ao contribuinte, o débito seguirá para a PGFN para inscrição na Dívida Ativa e adoção dos atos executórios pertinentes.

De forma que, a meu ver, a definitividade da constituição do débito está juridicamente estruturada na lei. O valor da estimativa confessada já está apto a compor o saldo negativo aproveitável em período posterior.

Qualquer que seja o desfecho no processo de compensação da estimativa que compõe o saldo negativo, não se irá alterar o débito que dá lastro a este último. O que restará para ser apreciado naquele processo é a formação e a aptidão do crédito invocado.

Se for homologada a compensação, confirma-se o crédito oposto à estimativa, e em nada se modifica o débito (a estimativa confessada). Se ainda estiver pendente a discussão administrativa, o crédito ainda está indefinido, e também não há modificação do débito, que permanece com exigibilidade suspensa. Acaso a decisão final seja desfavorável ao pleito do sujeito passivo, afasta-se o crédito invocado e, novamente, em nada se modifica o débito.

Assim, a estimativa confessada no contexto da declaração de compensação, já está, desde tal constituição de débito, apta a compor o saldo negativo do período de apuração.

A jurisprudência do CARF conta com precedentes em mesmo sentido, sendo exemplo o Acórdão nº 1102-00.375, de janeiro de 2011, em que a Segunda Turma da Primeira Câmara da 1ª Seção decidiu, à unanimidade, que:

IRPJ. PERD/COMP. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS.

POSSIBILIDADE DE CÔMPUTO NO SALDO NEGATIVO.

Comprovadas compensações através de PER/DCOMP's – declaração com caráter de confissão de dívida – as estimativas compensadas devem ser utilizadas para o cômputo do saldo negativo de IRPJ.

E no voto condutor, consignou-se:

“Impedir o cômputo do saldo negativo, quando já assegurado o direito de cobrança na hipótese de ausência de homologação, significaria impor exigência em duplicidade, hipótese inadmissível diante das regras que regem o ordenamento tributário pátrio.”

Cabe dizer, a par da *certeza* juridicamente atrelada ao débito da estimativa confessada (pois somente assim é que pode seguir diretamente para execução fiscal), há a prescrição jurídica de que os atributos conferidos a esse débito sejam implementados no mundo dos fatos. Ou seja, todo o sistema convergirá para que a dívida do contribuinte, acaso não quitada no âmbito da DCOMP, seja efetivamente convolada em recursos entregues ao Erário, ainda que em execução forçada.

A especulação quanto a possíveis desvios do curso claramente normatizado em nosso ordenamento, decorrente de inadimplência ou fraude à execução, por exemplo, não desfigura toda a conformação da estimativa confessada, já descrita no presente voto. A apreciação dos contornos jurídicos vigentes para a confissão formalizada na DCOMP está no campo do dever-ser, e não pode ser alterada pelo intérprete da norma com base em especulações pragmáticas sobre eventos futuros e incertos, mormente quando a lei atribui certeza no que tange ao débito confessado.

Nessa linha de preocupações quanto à excludibilidade do débito de estimativa confessado em DCOMP, a corrente orientada para a inadmissão dessa composição do saldo negativo, encontrou no Parecer PGFN 1.658/2011, a suposta comprovação de que tais parcelas não seriam exigíveis após a não homologação da compensação. Dizia-se, no Parecer, que “os valores mensalmente apurados por estimativa”, “ainda que objetos de Declaração de Compensação não homologada, não podem ser inscritos em Dívida Ativa e, conseqüentemente, cobrados de per si.”

Acertadamente, em 2014 a PGFN emitiu o Parecer nº 88/2014, em que esclarece que os valores assim confessados e constituídos podem e devem ser cobrados pela Procuradoria, pois passam a revelar cobrança de efetivo tributo devido “cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada.”

Assim, considerando que o débito confessado a título de estimativa é certo, líquido, e que sua exigibilidade apenas aguarda a conclusão do processo da compensação da estimativa (onde se definirá se o débito foi quitado pela compensação ou se seguirá para execução fiscal), mas que tal definição em nada altera sua aptidão para formar o saldo negativo, deve ser admitido o crédito nos termos pleiteados pela recorrente.

O presente caso tem duas peculiaridades: as compensações das estimativas são de 2000 (portanto, anteriores à alteração do artigo 74 da Lei 9.430, pela Lei 10.637 de 2002), e os débitos dessas mesmas estimativas já foram objeto de ajuizamento de execução fiscal.

Poderia, então, haver dúvida quanto ao aspecto da confissão de dívida posteriormente introduzido por lei na sistemática das DCOMP's, o que poderia abalar a liquidez e certeza do débito que integrou a formação do saldo negativo.

No entanto, o fato de já ter sido proposta a ação de execução fiscal (precedida, é claro, da inscrição na Dívida Ativa da União), afasta qualquer dúvida quanto à liquidez e certeza do crédito. Há informação nestes autos de que os débitos das estimativas (que se pretendia quitar por compensação) foram transferidos para o Processo nº 10245.000745/2001-49, que seguiu para a Procuradoria da Fazenda Nacional.

Se o débito que compôs a apuração do saldo negativo já foi encaminhado para a Dívida Ativa, é porque contava com liquidez e certeza. A exigibilidade foi posteriormente suspensa pelos atos e evento processuais ulteriores. Mas, como já referi, a liquidez e certeza não são afetados pelas mutações do estado da exigibilidade do débito.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, para reconhecer os créditos das estimativas objeto de compensação, relativas a maio, junho e julho do ano-calendário de 2000.

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques