



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16306.000106/2008-74
ACÓRDÃO	1301-007.374 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SARAIVA S/A LIVREIROS EDITORES
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999

SALDO NEGATIVO DE CSLL. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO DE UM TERÇO DA COFINS PAGA. VEDAÇÃO À UTILIZAÇÃO EM PERÍODO POSTERIOR. INEXISTÊNCIA.

A Instrução Normativa/SRF nº 06/1999, ao tratar da sistemática de utilização do crédito de um terço de Cofins paga previsto no art. 8º da Lei nº 9.718/98, autorizou a utilização do saldo negativo decorrente do abatimento das estimativas mensais, após a utilização do referido crédito. Inexistência de utilização do próprio crédito de Cofins em períodos posteriores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer direito creditório no montante de R\$ 28.526,34.

Sala de Sessões, em 15 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 129/158) interposto em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, mantendo o Despacho Decisório proferido.

Referido Despacho Decisório (fls. 60/67) analisou suposto crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1999, utilizado nos seguintes PER/DCOMPs:

Processo	Crédito/AC	Total de débitos
23288.10730.310703.1.3.03-6320	CSLL 1999	82.548,77
07199.41355.310703.1.3.03-8580	CSLL 1999	10.940,15
	TOTAL	93.488,92

Por bem sintetizar a controvérsia, vale transcrever os fundamentos utilizados pela Unidade de Origem para indeferir o direito creditório:

3 - Da apuração do direito creditório

13. Avaliando a apuração do suposto saldo negativo de CSLL do ano-calendário 1999, no montante de R\$ 93.488,92, declarado na ficha 30 da DIPJ 2000 à fl. 22, verifica-se que:

- O contribuinte apurou CSLL devida, antes de descontadas as deduções, no valor de R\$ 214.892,65 (fl. 22);
- Foi utilizado na apuração da CSLL do exercício e/ou CSLL estimativas a fonte no montante de R\$ 193.012,35, conforme declarado nas fichas 29 e 30 da DIPJ 2000 (fls. 18/22). De acordo com consulta ao sistema Sief/DIRF (fls. 36/37), foi comprovada CSLL fonte, declarada pelas fontes pagadoras, insuficiente para comprovar o montante utilizado pelo contribuinte na apuração da CSLL do exercício. Além disto, as receitas correspondentes a tais fontes não foram totalmente oferecidas à tributação, conforme ficha 07A da DIPJ 2000 à fl. 17 e detalhamento a seguir. Desta forma, não há valor de CSLL fonte comprovado para utilização pelo contribuinte. A CSLL fonte retida por órgãos públicos foi apurada de acordo com a determinação do art. 64 da Lei nº 9.430/1996 e respectiva Instrução Normativa.

Código	CSLL Fonte	Receita Correspondente	Receita oferecida à tributação	CSLL Fonte Comprovada
6147	73.914,13	7.391.413,04	0,00	0,00
TOTAL				0,00

- Foi apurada CSLL estimativa a pagar, de acordo com o quadro a seguir, na ficha 29 da DIPJ 2000 (fls. 18/21).

As estimativas informadas na DIPJ não conferem com os valores declarados em DCTF (fls. 23/24). Por ser a primeira confissão de dívida, os valores nela presentes devem ser considerados na apuração da CSLL do exercício.

Verificando, no sistema Sief/Fiscel (fl. 25), o efetivo recolhimento das estimativas declaradas como pagas em DCTF (R\$ 79.099,85), apura-se que o pagamento (R\$ 76.975,36) foi menor do que o devido. Portanto, o valor a ser considerado na apuração da CSLL do exercício é o devidamente recolhido.

As estimativas compensadas sem processo com saldo negativo de CSLL de períodos anteriores (janeiro, maio e junho) foram tratadas no processo 10880.028790/98-70, cuja cópia do despacho encontra-se às fls. 38/56 e SAPO detalhando a validação das compensações às fls. 57/58. Portanto, tais compensações devem ser consideradas na apuração da CSLL do exercício em análise.

As estimativas declaradas em DIPJ como extintas com "outras compensações" não puderam ser validas por não ter sido localizado processo administrativo pleiteando tais compensações.

Mês	CSLL fonte utilizada na DIPJ	Estimativa a pagar na DIPJ	Pagamento DCTF	Compensação sem processo	Outras Compensações	Recolhimento/Compensação comprovada
Janeiro	45.183,63	117.414,90	72.423,10	44.991,80	0,00	117.414,90
Fevereiro	0,00	58.785,49	0,00	0,00	58.785,49	0,00
Março	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Abril	0,00	4.561,45	4.552,26	0,00	9,19	4.552,26
Maio	0,00	5.109,39	2.124,49	2.984,90	2.124,49	2.984,90
Junho	0,00	3.412,35	0,00	3.412,35	0,00	3.412,35
Julho	73.914,36	140.978,29	0,00	0,00	0,00	0,00
Agosto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Setembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outubro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Novembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	119.097,99	330.261,87	79.099,85	51.389,05	60.919,17	128.364,41

- Portanto, efetuando os ajustes necessários para refletirem no cálculo da CSLL do período os valores efetivamente comprovados, temos:

Descrição das parcelas comprovadas	Valor
CSLL do período	214.892,65

CSLL Fonte	0,00
CSLL estimativa	(128.364,41)
CSLL a pagar	86.528,24

Inconformada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 74/81), que foi rejeitada pela DRJ, por meio de acórdão (fls. 121/125) ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1999

PER/DCOMP, SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVA.

Não cumprida a condição do, § 4º do art. 8º da Lei n.º 9.718 e vedada a geração de saldo negativo nos termos do § 3º do mesmo dispositivo, inexistente o alegado saldo negativo de CSLL.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente, então, interpôs Recurso Voluntário (fls. 129/158), alegando, em síntese, o seguinte:

- (i) O saldo negativo de CSLL seria decorrente de (a) retenção na fonte de órgãos públicos, (b) estimativa mensal e (c) 1/3 da Cofins efetivamente paga no período;
- (ii) A respeito da retenção na fonte por órgãos públicos, a Recorrente destacou que a DRJ reconheceu parte do valor pleiteado (R\$ 73.914,36), indeferindo o restante por “se referirem ao ano-calendário de 1998”. Assim, houve êxito parcial;
- (iii) No caso da estimativa mensal, não haveria lide, pois “[...] a DERAT na época do proferimento do despacho decisório reconheceu tais valores em sua apuração”;
- (iv) No caso da compensação de Cofins efetivamente paga com débito de CSLL, assegurada pelo então vigente § 1º do art. 8º da Lei nº 9.718/98, a Recorrente sustentou que (a) o Despacho Decisório glosou crédito no valor de R\$ 2.124,49, sem motivação idônea; (b) o segundo crédito glosado (R\$ 58.794,68) se deu porque a DRJ entendeu que não teriam sido satisfeitas as condições previstas no dispositivo legal mencionado, porém, referido entendimento seria contrário ao próprio posicionamento manifestado pela Receita Federal em sua página da *internet*.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator

O Recurso Voluntário foi interposto em 20/12/2013 (fls. 130), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação (fls. 128), por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o recurso.

Como relatado, trata-se de discussão envolvendo saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1999, indeferido por Despacho Decisório (fls. 60/66) que apurou contribuição a pagar. A conclusão da Fiscalização se deu a partir dos seguintes fundamentos: (i) glosa integral de retenções na fonte, por insuficiência diante da consulta Sief/DIRF e por ausência de oferecimento das receitas correspondentes à tributação, (ii) recolhimento a menor do que o informado a título de estimativas mensais e (iii) rejeição das estimativas declaradas em DIPJ como extintas por “outras compensações”, pois não puderam ser validadas. Vale destacar o quadro conclusivo elaborado pela Unidade de Origem (fls. 65):

Mês	CSLL fonte utilizada na DIPJ	Estimativa a pagar na DIPJ	Pagamento DCTF	Compensação sem processo	Outras Compensações	Recolhimento/Compensação comprovada
Janeiro	45.183,63	117.414,90	72.423,10	44.991,80	0,00	117.414,90
Fevereiro	0,00	58.785,49	0,00	0,00	58.785,49	0,00
Março	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Abril	0,00	4.561,45	4.552,26	0,00	9,19	4.552,26
Mai	0,00	5.109,39	2.124,49	2.984,90	2.124,49	2.984,90
Junho	0,00	3.412,35	0,00	3.412,35	0,00	3.412,35
Julho	73.914,36	140.978,29	0,00	0,00	0,00	0,00
Agosto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Setembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outubro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Novembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	119.097,99	330.261,87	79.099,85	51.389,05	60.919,17	128.364,41

Com relação às retenções na fonte, a DRJ reconheceu parte dos valores pleiteados pela Recorrente, no montante de R\$ 73.914,36, conforme apuração feita ao final do acórdão:

CSLL DEVIDA	214.892,65
CSLL-FONTE	-73.914,36
ESTIMATIVA	-128.364,41
ESTIMATIVA COMP 1/3 COFINS-1	0,00
ESTIMATIVA COMP 1/3 COFINS-2	0,00
CSLL A PAGAR	12.613,88

Nas suas razões recursais, a Recorrente não sustentou a ocorrência de outras retenções e nem apresentou elementos comprobatórios que pudessem infirmar o montante já reconhecido pelo acórdão recorrido. Assim, é o caso de manter a apuração realizada pela DRJ neste ponto.

Em seguida, a Recorrente se insurge contra a glosa de duas parcelas classificadas pela Unidade de Origem como “outras compensações”, nos valores de R\$ 2.124,49 e R\$ 58.785,49.

No caso da parcela de R\$ 2.124,49, a Recorrente alegou que houve violação ao art. 31 do Decreto nº 70.235/72 e ao princípio da motivação do ato administrativo, pois a fundamentação adotada pela DRJ seria, tão somente, de que o processo teria sido encaminhado para a PGFN.

Veja-se a fundamentação adotada pela DRJ para rejeitar referida parcela:

Tampouco pode ser reconhecido o valor de R\$ 2.124,49 (ESTIMATIVA COMP 1/3 COFINS-1), pois o respectivo processo foi enviado à PFN, conforme consta às fls. 25 e 26, resultando, portanto, até aqui, em um saldo negativo de CSLL de R\$ 46.180,80, como segue: [...]

Entendo que a alegação não procede. Não é possível confundir fundamentação sucinta com ausência de fundamentação, como vem manifestando reiteradamente o E. STJ (AgInt no AREsp nº 1.941.722/RJ, Rel. Min. Paulo Sérgio Domingues, DJ 08/04/2024). Nesse sentido, a DRJ analisou a situação fática e verificou que a parcela é objeto de cobrança, razão pela qual não pode compor o saldo negativo de CSLL do período, cujas deduções se referem a antecipações liquidadas. Houve, portanto, efetiva fundamentação da conclusão adotada, não havendo que se falar em vício por ausência de motivação. Além disso, verificando os autos, identifiquei que a parcela de R\$ 2.124,49 não foi objeto de confissão pelo contribuinte (fls. 20), não sendo possível aplicar o racional da Súmula Carf nº 177.

No que se refere à parcela de R\$ 58.794,68, a controvérsia diz respeito à aplicação do art. 8º, §§ 1º a 4º, da Lei nº 9.718/98, cuja redação antes da sua revogação pela Medida Provisória nº 2.158-35/01 era a seguinte:

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

§ 1º A pessoa jurídica poderá compensar, com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL devida em cada período de apuração trimestral ou anual, até um terço da COFINS efetivamente paga, calculada de conformidade com este artigo.

§ 2º A compensação referida no § 1º:

I - somente será admitida em relação à COFINS correspondente a mês compreendido no período de apuração da CSLL a ser compensada, limitada ao valor desta;

II - no caso de pessoas jurídicas tributadas pelo regime de lucro real anual, poderá ser efetuada com a CSLL determinada na forma dos arts. 28 a 30 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 3º Da aplicação do disposto neste artigo, não decorrerá, em nenhuma hipótese, saldo de COFINS ou CSLL a restituir ou a compensar com o devido em períodos de apuração subseqüentes.

§ 4º A parcela da COFINS compensada na forma deste artigo não será dedutível para fins de determinação do lucro real.

A DRJ, na sua análise, apurou um total de Cofins recolhida no período de R\$ 123.420,66, sendo que o total do terço compensável com a CSLL seria de R\$ 41.140,22. Porém, este montante foi desconsiderado com base na ausência de cumprimento dos requisitos previstos nos §§ 3º e 4º do art. 8º da Lei nº 9.718/98.

A Recorrente sustentou equívoco da interpretação da DRJ, pois a página da *internet* da Receita Federal faria menção expressa à possibilidade utilização do crédito em período futuro.

Analisando a DIPJ da pessoa jurídica sucedida pela Recorrente, cujo crédito de saldo negativo de CSLL ora se pretende, verifico que o valor de R\$ 58.785,49 foi utilizado para compensar a estimativa mensal de fevereiro/1999 (fls. 19). Este montante foi glosado pela Unidade de Origem, pois as compensações declaradas sob o título de "Outras" (Linha 09 da apuração da estimativa mensal na DIPJ) não teriam sido validadas pela falta de localização dos processos administrativos correspondentes (fls. 65):

As estimativas declaradas em DIPJ como extintas com "outras compensações" não puderam ser validas por não ter sido localizado processo administrativo pleiteando tais compensações.

Na sua Impugnação, a Recorrente juntou aos autos demonstrativo de fevereiro/1999, com a indicação da receita total e o valor de Cofins apurado, de R\$ 176.384,04, sendo que este montante teria sido quitado por (i) retenções na fonte de Cofins, no total de R\$ 126.877,74 e (ii) pagamento de DARFs no total de R\$ 49.506,30 (fls. 114).

Os art. 7º a 13 da IN/SRF nº 6/1999 regulamentaram a compensação prevista no art. 8º da Lei nº 9.718/98, estabelecendo o seguinte:

Art. 7º Será compensável com a CSLL devida o valor correspondente a até um terço da COFINS efetivamente paga.

Parágrafo único. Não será passível de compensação a COFINS devida relativa ao mês de janeiro de 1999.

Art. 8º Na hipótese de pessoas jurídicas que apuram a CSLL trimestralmente, inclusive aquelas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, a compensação de que trata o artigo anterior, a ser efetuada em cada trimestre, será procedida da seguinte forma:

I - da CSLL apurada poderá ser deduzido até um terço do valor da COFINS efetivamente paga, relativa aos meses correspondentes ao próprio trimestre, limitado ao valor da CSLL;

II - o valor da COFINS, passível de compensação, que exceder ao da CSLL devida no respectivo trimestre, não será restituído e nem poderá ser compensado em períodos posteriores.

Art. 9º **No caso de pessoas jurídicas que apuram a CSLL anualmente**, a compensação referida no art. 7º poderá ser efetuada por ocasião do pagamento dos valores devidos por estimativa ou do saldo apurado em 31 de dezembro.

§ 1º No pagamento por estimativa, a compensação poderá abranger a parcela compensável da COFINS correspondente ao próprio mês a que se referir ou a meses anteriores do mesmo ano-calendário.

§ 2º Na apuração do saldo devido em 31 de dezembro serão observados os seguintes procedimentos:

I - da CSLL apurada poderá ser deduzido até um terço da COFINS relativa aos meses correspondentes ao próprio ano-calendário;

II - o saldo apurado na forma do inciso anterior:

a) se negativo, não será restituído e nem poderá ser compensado em períodos posteriores;

b) se positivo, dele será deduzido os valores da CSLL, efetivamente pagos sob a forma de estimativa mensal;

III - o saldo remanescente, na hipótese da alínea "b" do inciso anterior:

a) se positivo, corresponderá à CSLL a pagar;

b) se negativo, será considerado como parcela compensável da CSLL, em períodos posteriores, na forma da legislação vigente.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, também, ao encerramento de período base em data diversa de 31 de dezembro, nas hipóteses de extinção da pessoa jurídica ou de incorporação, fusão ou cisão total.

Art. 10. Em qualquer hipótese, somente será passível de compensação as parcelas correspondentes à COFINS pagas até a data do pagamento da CSLL.

Art. 11. As pessoas jurídicas que comercializarem produtos sujeitos à substituição tributária da COFINS poderão considerar, para efeito de compensação com a CSLL, na forma do art. 8º ou 9º, a importância equivalente a 1% (um por cento) da receita bruta decorrente da venda desses produtos.

Parágrafo único. O contribuinte substituto somente poderá compensar a parcela da COFINS que se referir às suas próprias vendas, desconsiderada a parcela que for devida em virtude de substituição tributária.

Art. 12. O valor da COFINS compensado com a CSLL devida não será dedutível para fins de determinação do lucro real.

Art. 13. Consideram-se como efetivamente pagos, a título de COFINS, para os efeitos desta Instrução Normativa, os valores relativos às compensações efetuadas por ocasião do seu pagamento, de conformidade com a Instrução Normativa SRF No 21, de 1997, referentes a tributos e contribuições recolhidos indevidamente ou a maior, bem assim os valores retidos com base no art. 64 da Lei No 9.430, de 1996, relativos à mesma contribuição.

Veja-se que a Instrução Normativa citada trata de forma diversa a utilização dos valores de Cofins no caso de pessoa jurídica optante pelo pagamento da CSLL sob o regime

trimestral (art. 8º) ou sob a forma anual (art. 9º). Neste caso, aplica-se o segundo regime, tendo em vista a opção da pessoa jurídica incorporada pela apuração anual em DIPJ (fls. 17).

No caso da apuração anual, a IN/SRF nº 06/1999 permitia a utilização do terço de Cofins efetivamente paga para a compensação das estimativas mensais. Há, ainda, uma sistemática própria, em que primeiro é utilizado o crédito de Cofins e, posteriormente, abatidas as estimativas mensais, permitindo-se a consequente utilização do saldo negativo apurado.

A partir da sistemática prevista no § 2º do art. 9º da IN/SRF nº 6/1999 e considerando o valor do crédito de Cofins apurado pela própria DRJ, teríamos o seguinte:

CSLL a pagar	R\$ 214.892,65
CSLL-Fonte	R\$ 73.914,36
CSLL devida	R\$ 140.978,29
Crédito 1/3 Cofins (inc. I)	-R\$ 41.140,22
Saldo apurado positivo (inc. II, alínea "b")	R\$ 99.838,07
Estimativas (inc. II, alínea "b")	-R\$ 128.364,41
Saldo remanescente (inc. III)	-R\$ 28.526,34
Saldo negativo (inc. III, alínea "b")	-R\$ 28.526,34

Veja-se que a Instrução Normativa expressamente autoriza a utilização desse saldo negativo em períodos posteriores. Não se trata de utilização da própria Cofins paga, como alegado pela DRJ com fundamento no art. 8º, § 3º, da Lei nº 9.718/98, mas sim da utilização do saldo negativo decorrente da quitação de estimativas mensais em valor superior ao saldo apurado. A prevalecer o raciocínio da DRJ, entendo que a utilização do crédito de Cofins acabaria por inviabilizar a própria utilização do saldo negativo do período, gerando agravamento da situação do contribuinte ao invés de lhe beneficiar, como pretendido com a outorga do crédito. Portanto, entendo equivocada a alegação que fundamentou o acórdão recorrido.

Além disso, o acórdão recorrido também entendeu indevida a utilização da parcela porque não teria integrado o lucro real, como prescreve o art. 8º, § 4º, da Lei nº 9.718/98. De fato, a lei passou a vedar a dedução do crédito de Cofins do lucro real, pois este já teria sido utilizado para compensar valor devido de CSLL. Porém, entendo que não há referência à ausência de adição como *condição* para dedutibilidade da CSLL. Se não houve referida adição, seria o caso de lançamento para o recálculo do lucro real do período e eventual exigência fiscal, mas não em vedação do abatimento previsto em lei da base de cálculo da CSLL.

Diante do exposto, conheço o Recurso Voluntário e lhe dou provimento parcial, para reconhecer saldo negativo no montante de R\$ 28.526,34, homologando as compensações até o limite do direito creditório reconhecido.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso