



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

Processo n° 16306.000359/2009-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.274 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO BC NEGATIVA CSLL
Recorrente Novelis do Brasil Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO. REABERTURA DO PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

A retificação do pedido de compensação formulada pelo contribuinte tem o condão de reabrir o início do prazo para a Fazenda Pública analisar o requerimento e homologar ou não a compensação pleiteada.

TRAVA 30% - CISÃO, INCORPORAÇÃO OU FUSÃO.

No caso de incorporação, fusão ou cisão total ou parcial, por ausência de previsão legal, não há que se falar em inaplicabilidade da trava de 30% para o aproveitamento de base cálculo negativa pela sucedida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência (homologação tácita) e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo,

Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de pedido de compensação, no qual o contribuinte pretende utilizar Saldo Negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (SNCSLL) referente ao ano-calendário (AC) 2004, no valor de R\$6.071.396,33, com débitos próprios.

Contudo, o direito creditório não foi reconhecido pela fiscalização, uma vez que esta, em síntese, recalculou a base de cálculo negativa do contribuinte para efeitos de apuração da SNCSLL, reduzindo aquele saldo, por não concordar com o aproveitamento além da "trava dos 30%", estabelecida pelo do artigo 15 da Lei nº 9.065/92. O caminho percorrido pela fiscalização foi assim resumido pela decisão da DRJ (transcrição sem os quadros com os valores):

4.5. O SNCSLL declarado na DIPJ (ND 1271966) do exercício de 2005 (AC 2004) foi de R\$6.071.396,32, conforme linha 48 da ficha 17, com cópia à fl. 22.

4.6. Conforme representação fiscal formalizada no PA nº 19515.004414/200982, apenso ao presente processo, a ação fiscal consubstanciada no PA nº 19515.004273/200906 glosou parcialmente a dedução a título de "Base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores Atividade" (linha 17/34; DIPJ AC 2004; fl. 22), declarada pelo valor de R\$142.285.177,27.

4.7. Dessa forma, após a ação fiscal, o valor considerado como base de cálculo negativa para efeito de apuração do SNCSLL passa a ser o validado pela fiscalização (vide fls. 23 e 24), qual seja, R\$70.932.302,31.

4.8. Ademais, analisando a ficha 17 (cálculo da CSLL, fl. 22), verificouse que o saldo negativo alegado pela contribuinte é resultado também da dedução do valor de R\$14.545.421,07 a título de "CSLL mensal paga por estimativa", linha 17/41 da DIPJ/2005, fl. 22.

4.9. Com base nas informações extraídas nos sistemas Secretaria da Receita Federal do Brasil RFB, fls. 25 a 146, validamos os seguintes valores (em Real):

(...)

4.10. Dessa forma, por falta de liquidez e certeza, as parcelas das estimativas de janeiro e março que tiveram suas compensações não homologadas não foram validadas, devendo ser considerado apenas o valor de R\$13.536.138,29 como dedução do imposto devido a título de CSLL mensal paga por estimativa.

(...)

4.12. Portanto, para o AC 2004 não existe SNCSLL, pois o valor declarado de R\$6.071.396,33 como saldo negativo após as

alterações supracitadas passou a ser um saldo a pagar de CSLL no valor R\$1.359.645,20.

4.13. Cabe ressaltar que os créditos tributários referentes às diferenças apuradas serão cobrados no PA nº 19515.004273/2009-06 e nos processos de cobrança relacionados as DCOMP não homologadas (39141.10408.281204.1.7.037679; 16848.12105.281204.1.3.043666; 07285.34344.281204.1.3.047546; 36356.36296.281204.1.3.045661; 18787.61735.281204.1.7.032427).

Conclusão

*4.14. Feitas essas considerações, proponho que **não se homologue** a compensação declarada na DCOMP de nº 41417.25003.160307.1.7.033528.*

*4.15. Diante do exposto, **NÃO HOMOLOGO** as compensações declaradas na DCOMP de nº 41417.25003.160307.1.7.033528, nos termos do disposto no § 22 do art. 34 da IN SRF nº 900/08.*

O Recorrente, ao ser intimado do despacho decisório, apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual requereu (i) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, (ii) o reconhecimento da Decadência e/ou prescrição do direito de cobrar os débitos objeto da DCOMP; e (iii) o reconhecimento do crédito pleiteado na PerdComp, tendo em vista, em síntese, o "*direito de utilizar o valor de base negativa correspondente à parcela do PL extinta na cisão parcial, não estando, inclusive, obrigada a respeitar o limite de 30% do LLA estabelecido na legislação*".

Em decisão proferida, contudo, a douta Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo I (SP) entendeu por bem julgar como improcedente a Manifestação de Inconformidade, tendo o acórdão recebido a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano- calendário: 2004

CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

O contribuinte tem direito a restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que faça prova de possuir crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2004

DIREITO CREDITÓRIO.

Não foi apurado crédito líquido e certo em favor do contribuinte, referente à CSLL, razão pela qual mantém-se a decisão recorrida.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Recorrente, não concordando com a decisão proferida, apresentou Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no qual repisa os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, exceto o ponto em que requeria o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimada do teor do acórdão recorrido, em 31/01/2013 (fl. 375), apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 14/02/2013 (comprovante de fl. 376), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, por cumprir os demais requisitos de admissibilidade, o Recurso Voluntário deve ser conhecido e analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA DECADÊNCIA

Em sede preliminar, o Recorrente alega que, tendo em vista o transcurso de mais de 05 anos, contados da transmissão do pedido de compensação originária (20/07/05) e do despacho decisório (26/07/2010) que não homologou o crédito e, por consequência, indeferiu a compensação, esta teria sido homologada tacitamente, por decadência.

Alega, ainda, que a retificação formulada em 16/03/07, por não ter alterado substancialmente o pedido de compensação, não teria o condão de renovar o início do prazo decadencial. Aduz, neste sentido, que a retificadora não alterou os débitos e, com relação aos créditos, estes foram apenas detalhados, nos termos exigidos pela intimação enviada pela Receita Federal do Brasil.

A DRJ de São Paulo, que proferiu o acórdão recorrido, entendeu, contudo, após citar os normativos da Receita Federal que regulam os processos de compensação, que a retificação teria o condão de reabrir o prazo para análise do pedido de compensação, iniciando-se o prazo decadencial da data em que a retificadora foi enviada. Confirma-se o entendimento exposto naquele acórdão:

11.1.5. Portanto, os excertos acima deixam claro que o dies a quo para contagem do prazo de cinco anos previsto na legislação é o da DCOMP retificadora, ou seja, em 16/03/2007. Como a ciência do Despacho Decisório ocorreu em 26/07/2010, não ocorreu nem a decadência nem a prescrição alegadas. De se notar que não há qualquer vinculação ao teor da retificadora, mas apenas a sua admissão."

Em síntese, neste ponto, o que se discute é a consequência da retificação do pedido de compensação, ou seja, se, ao ser formulada a retificação do pedido original de

compensação, se renovaria o prazo para a Fazenda Pública analisar e homologar (ou não) o pleito do contribuinte.

Como se depreende das Instruções Normativa que regulavam o processo administrativo à época da transmissão do pedido de compensação (IN SRF nº 460/2004, IN SRF nº 600/2005, IN SRF nº 900/08, IN 1.300/12), como na atualmente vigente (IN SRF nº 1.717/17), não há dúvidas: o pedido de retificação altera a data de início da contagem do prazo para que a autoridade administrativa analise o pedido de compensação, notadamente o direito creditório invocado pelo contribuinte. Como exemplo, cita-se, apenas o disposto no IN SRF nº 900/08, que estava vigente à época em que foi proferido o Despacho Decisório (ressalta-se que as demais IN's tem dispositivo no mesmo sentido do que o ora transcrito):

Art. 37. O sujeito passivo será cientificado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência do despacho de não-homologação.

§ 1º Não ocorrendo o pagamento ou o parcelamento no prazo previsto no caput, o débito deverá ser encaminhado à PGFN, para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvada a apresentação de manifestação de inconformidade prevista no art. 66.

§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação.

(...)

Art. 80. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 37 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora. (destacou-se)

Em que pese o contribuinte alegar em seu arrazoado que "a DCOMP retificadora transmitida pela Recorrente em março de 2007 não alterou em absolutamente nada as informações sobre os débitos compensados, limitando-se a efetuar ajustes pontuais na DCOMP original, relativos ao detalhamento do crédito que compôs o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2004", à época da transmissão da retificadora (e atualmente também) não havia dúvidas de que a apresentação da retificação reabriria o prazo para análise pela Administração Fazendária.

Assim, se o contribuinte não quisesse, de alguma forma, "alongar" o prazo de análise, deveria ter a ciência de que sua retificação iria reabrir o prazo para a Receita Federal do Brasil analisar o pedido de compensação, como expressamente previsto na norma que regulava o processo de compensação à época.

Não se pode perder de vista, ainda, que as hipóteses de retificação da compensação são bastante restritas, como se verifica da leitura dos artigos 78 e 79 da já citada IN 900/08. Confira-se:

Art. 78. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel somente será admitida

na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 79.

Art. 79. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à RFB.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova Declaração de Compensação.

§ 2º Para verificação de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, as informações da Declaração de Compensação retificadora serão comparadas com as informações prestadas na Declaração de Compensação original.

§ 3º As restrições previstas no caput não se aplicam nas hipóteses em que a Declaração de Compensação retificadora for apresentada à RFB:

I - no mesmo dia da apresentação da Declaração de Compensação original; ou

II - até a data de vencimento do débito informado na declaração retificadora, desde que o período de apuração do débito esteja encerrado na data de apresentação da declaração original. (destacou-se)

Desta forma, já sendo restritas as hipóteses de retificação, caem por terra os argumentos do Recorrente de não alterar significativamente o pedido de compensação, a ensejar na reabertura do prazo de análise. É que, qualquer pedido de alteração substancial no PerDcomp não seria possível. As alterações, reitera-se, são restritas e, se feitas, tem o condão de renovar o prazo de análise do pedido por parte da Receita Federal do Brasil.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais têm inúmeros precedentes no sentido de que a retificação alterar o data de início para contagem do prazo decadencial. Veja-se ementa de julgados recentes proferidos pelo CARF:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A decadência do direito do fisco impede a prática lançamento tributário, mas não impede a instauração de procedimento fiscal e, tampouco, a glosa de créditos indevidos, ainda que tenham sido lançados na escrita fiscal há mais de cinco anos.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. Nos casos em que há transmissão de PER/DCOMP retificador, o prazo de decadência para o fisco homologar ou não a compensação começa a correr da data da retificação.

(...)

(Processo nº 10880.939130/2009-76 - Acórdão: 3402-005.342 - Sessão de 20/06/2018).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1997, 31/12/1998, 31/12/1999, 31/12/2000

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. RETIFICAÇÃO. REINICIO DE CONTAGEM DO PRAZO.

Na hipótese de apresentação de pedidos de compensação retificadores, os pedidos de compensação originais não conferem homologação tácita, vez que a data de início do prazo decadencial previsto no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 passa a ser a data da apresentação dos pedidos retificadores. IRRF.

COMPENSAÇÃO COM ESTIMATIVAS. UTILIZAÇÃO NÃO FORMALIZADA. IMPOSSIBILIDADE.

Na hipótese em que o contribuinte se limita a informar mera intenção de incluir as retenções sofridas para pagamento das estimativas na apuração do saldo de IRPJ a pagar, sem apresentar documentação hábil a comprovar que tal utilização foi de fato efetivada ou que tal crédito não havia sido utilizado em outro processo, resta impossibilitado o reconhecimento do direito ao correspondente crédito de saldo negativo de IRPJ.

(Processo nº 10768.009503/2001-11- Acórdão: 1201-001.639 - Sessão de 10/04/2017).

Assim, REJEITA-SE a preliminar de decadência arguida no Recurso Voluntário.

DO MÉRITO

DO DIREITO CREDITÓRIO.

Como se depreende do relatório acima, no presente processo, discute-se direito creditório indicado em pedido de compensação, no qual o contribuinte pretende utilizar Saldo Negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (SNCSLL) referente ao ano-calendário (AC) 2004, no valor de R\$6.071.396,33, para quitar débitos próprios.

Contudo, o direito creditório não foi reconhecido pela fiscalização, uma vez que esta, em síntese, recalculou a base de cálculo negativa do contribuinte para efeitos de apuração da SNCSLL, reduzindo aquele saldo, por não concordar com o aproveitamento além da "trava dos 30%", estabelecida pelo do artigo 15 da Lei nº 9.065/92. O caminho percorrido pela fiscalização foi assim resumido pela decisão da DRJ (transcrição sem os quadros com os valores):

4.5. O SNCSLL declarado na DIPJ (ND 1271966) do exercício de 2005 (AC 2004) foi de R\$6.071.396,32, conforme linha 48 da ficha 17, com cópia à fl. 22.

4.6. Conforme representação fiscal formalizada no PA n° 19515.004414/200982, apenso ao presente processo, a ação fiscal consubstanciada no PA n° 19515.004273/200906 glosou parcialmente a dedução a título de “Base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores Atividade” (linha 17/34; DIPJ AC 2004; fl. 22), declarada pelo valor de R\$142.285.177,27.

4.7. Dessa forma, após a ação fiscal, o valor considerado como base de cálculo negativa para efeito de apuração do SNCSLL passa a ser o validado pela fiscalização (vide fls. 23 e 24), qual seja, R\$70.932.302,31.

4.8. Ademais, analisando a ficha 17 (cálculo da CSLL, fl. 22), verificouse que o saldo negativo alegado pela contribuinte é resultado também da dedução do valor de R\$14.545.421,07 a título de “CSLL mensal paga por estimativa”, linha 17/41 da DIPJ/2005, fl. 22.

4.9. Com base nas informações extraídas nos sistemas Secretaria da Receita Federal do Brasil RFB, fls. 25 a 146, validamos os seguintes valores (em Real):

(...)

4.10. Dessa forma, por falta de liquidez e certeza, as parcelas das estimativas de janeiro e março que tiveram suas compensações não homologadas não foram validadas, devendo ser considerado apenas o valor de R\$13.536.138,29 como dedução do imposto devido a título de CSLL mensal paga por estimativa.

(...)

4.12. Portanto, para o AC 2004 não existe SNCSLL, pois o valor declarado de R\$6.071.396,33 como saldo negativo após as alterações supracitadas passou a ser um saldo a pagar de CSLL no valor R\$1.359.645,20.

4.13. Cabe ressaltar que os créditos tributários referentes às diferenças apuradas serão cobrados no PA n° 19515.004273/200906 e nos processos de cobrança relacionados as DCOMP não homologadas (39141.10408.281204.1.7.037679; 16848.12105.281204.1.3.043666; 07285.34344.281204.1.3.047546; 36356.36296.281204.1.3.045661; 18787.61735.281204.1.7.032427).

Conclusão 4.14. Feitas essas considerações, proponho que **não se homologue** a compensação declarada na DCOMP de n° 41417.25003.160307.1.7.033528.

4.15. Diante do exposto, **NÃO HOMOLOGO** as compensações declaradas na DCOMP de n° 41417.25003.160307.1.7.033528, nos termos do disposto no § 22 do art. 34 da IN SRF n° 900/08.

Ocorre que, como não foi reconhecida a possibilidade de aproveitamento integral daquela BCN, gerou-se um crédito a pagar, que está sendo cobrado no PA 19515.004273/2009-06. Veja-se trecho do acórdão neste sentido:

4.12. Portanto, para o AC 2004 não existe SNCSLL, pois o valor declarado de R\$6.071.396,33 como saldo negativo após as alterações supracitadas passou a ser um saldo apagar de CSLL no valor R\$1.359.645,20.

4.13. Cabe ressaltar que os créditos tributários referentes às diferenças apuradas serão cobrados no PA n.º 19515.004273/2009-06 e nos processos de cobrança relacionados as DCOMP não homologadas (39141.10408.281204.1.7.037679;16848.12105.281204.1.3.043666;07285.34344.281204.1.3.047546;36356.36296.281204.1.3.045661;18787.61735.281204.1.7.032427). (destacou-se)

Assim, como o processo nº 19515.004273/2009-06 era claramente prejudicial ao julgamento do presente processo e a decisão proferida lá iria impactar na decisão do presente processo, este relator, via despacho proferido, requereu a distribuição do processo em questão para a sua relatoria para julgamento em conjunto.

Por coerência ao que restou decidido nos autos nº 19515.004273/2009-06 (julgado na mesma assentada), nos termos do entendimento deste relator, dever-se-ia reconhecer o direito creditório do contribuinte, uma vez que entende-se como válida a compensação com o aproveitamento além da "trava dos 30%", estabelecida pelo do artigo 15 da Lei nº 9.065/92.

Contudo, o voto deste relator restou vencido, por maioria, quando do julgamento do aludido processo (autos nº 19515.004273/2009-06), sendo designado para redigir o voto vencedor naqueles autos o Conselheiro Rogério Aparecido Gil.

Assim, ressaltando, mais uma vez, a posição em contrário deste relator, o entendimento que prevaleceu no colegiado deve ser aplicado no presente caso, uma vez que as discussões são idênticas, o que impõe a transcrição literal do voto vencedor no autos de nº 19515.004273/2009-06 no presente processo, *in verbis*:

"Rogério Aparecido Gil - Redator designado.

Com o devido respeito ao entendimento e aos fundamentos apresentados pelo i. Conselheiro Relator, não há amparo legal para a compensação integral de prejuízos fiscais e bases negativas nos eventos de cisão (ainda que parcial, como ocorre no presente caso), incorporação ou de encerramento de atividades.

Observa-se que, a Lei n.º 8.981, de 20/01/1995 (art. 58) e a Lei n.º 9.065, de 20/06/1995 (art. 16), ao fixar o limite máximo de 30% para a compensação de bases de cálculo negativa, não contemplou a possibilidade de sua compensação integral quando realizados os eventos de incorporação, fusão ou cisão. Com a devida venia transcreve-se a seguir:

Lei n.º 8.981, de 1995:

Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo

negativa, apurada em periodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento.

Lei n° 9.065, de 1995:

Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei n° 8.981, de 1995. Produção de efeito Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação.

Note-se que, não há a exceção alegada pela recorrente, de que em razão da cisão parcial, as respectivas bases negativas poderiam ser integralmente aproveitadas. E o fato de não haver expressa vedação legal (Lei n.º 8.981/1995, art. 58 e Lei n.º 9.065/1995, art. 16), também não autoriza a pretendida compensação integral.

É importante que sejam atendidos os estritos comandos na norma cogente. Pois, da mesma forma que não encontramos neste caso autorização para a não observância da referida Trava de 30%, haverá situações nas quais também não deveremos encontrar razão para a cobrança de tributos, sem que haja expressa previsão legal. Assim, de lado a lado, não há lugar para interpretações extensivas.

Sabemos que, a tese sustentada pela recorrente já foi acolhida pelo CARF. Vale citar o Acórdão n° 01-05.100, de 19/10/2004, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), no sentido de que o limite de utilização de 30% não seria aplicado nos casos de extinção de pessoa jurídica:

IRPJ. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO. LIMITE DE 30%. EMPRESA INCORPORADA.

À empresa extinta por incorporação não se aplica o limite de 30% do lucro líquido na compensação do prejuízo fiscal.

Não obstante, a mesma 1ª Turma da CSRF, reformou seu entendimento, convergindo com as conclusões externadas nos debates e decisões a respeito, proferidos pelo Supremo Tribunal Federal (STF). Dessa forma, proferiu-se o Acórdão n° 9101-00.401, de 02/10/2009, publicado em 02/01/2011:

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. IRPJ. DECLARAÇÃO FINAL. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.

O prejuízo fiscal apurado poderá ser compensado com o lucro real, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro real. Não há previsão legal que

permita a compensação de prejuízos fiscais acima deste limite, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa.

Esse entendimento também foi ratificado pela CSRF, no Acórdão n.º 9101001.33:

INCORPORAÇÃO LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS APLICÁVEL.

Os prejuízos fiscais não são elementos inerentes da base de cálculo do imposto de renda, constituindo-se, ao contrário, como benesse tributária, a qual deve ser gozada, pelo contribuinte, nos estritos limites da lei. À míngua de qualquer previsão legal, não há como se afastar a aplicação da trava de 30% na compensação de prejuízos fiscais da empresa a ser incorporada. (Acórdão n.º 9101001.337, 1ª Turma/CSRF, sessão de 26 de abril de 2012, redator do voto vencedor Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior)

Em pesquisa na jurisprudência disponível no sítio do CARF, observamos que prevalece o entendimento de que evento de cisão, incorporação ou fusão não têm a condão de descaracterizar a trava dos 30% de aproveitamento dos prejuízos fiscais, como se verifica nas ementas a seguir:

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITAÇÃO DE 30%. EXERCÍCIO DE ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES.

O prejuízo fiscal apurado poderá ser compensado com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado. Não há previsão legal que permita a compensação de prejuízos fiscais acima desse limite, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa. (1ª Câmara/2ª Turma Ordinária/Primeira Seção, 09/04/2014, Ac. 1102001.081, Relator José Evande Carvalho Araújo)

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO. ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES.

Os prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores poderão ser compensados com o lucro real do período, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro real. Não há previsão legal que permita a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores acima deste limite, ainda que seja no encerramento das atividades da empresa, por incorporação ou por outro motivo. A compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores é expressiva de benefício fiscal, a ser interpretado restritivamente, e não constitui direito adquirido do contribuinte, conforme jurisprudência do STF. (1ª Turma Ordinária/3ª Câmara/Primeira Seção, 14/03/2012, Ac. 1301-00.822, Relator Edwa Casoni de Paula Fernandes Jr.)

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITAÇÃO de 30% - APLICAÇÃO DO DISPOSTO NAS LEIS N°s 8.981 e 9.065 de 1995. (SUMULA N° 3 DO 1° CC). A partir do ano calendário de 1995, o lucro líquido ajustado e a base de cálculo positiva da CSLL poderão ser reduzidos por compensação do prejuízo e base negativa, apurados em períodos no máximo, trinta por cento. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, excedente a 30% poderá ser efetuada, nos anos-calendário subsequentes (arts. 42 e parágrafo único e 58, da Lei n° 8981/95, arts. 15 e 16 da Lei n. ° 9.065/95). A partir de 01 de Janeiro de 1.997, por força do artigo 60 da Lei n° 9.430/96, as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para realização de seu ativo e pagamento do passivo. (2ª Turma Ordinária/4ª Câmara/Primeira Seção, 10/03/2010, Ac. 1402-00.118, Relator Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira)

Com base em tais fundamentos, concluo que não há como acolher as razões expostas pela recorrente.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, neste ponto.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil

Há de se ressaltar, ainda, que saldo negativo invocado pela Recorrente em seu pedido de compensação compõe-se também de estimativas compensadas, cujo direito creditório só foi reconhecido para aqueles pedido de compensação que foram efetivamente homologados pela Receita Federal do Brasil.

Contudo, neste ponto, a compensação das estimativas caracteriza-se como confissão de dívida e, caso não seja dado provimento aos apelos nos processos administrativos em que se discutem aquelas compensações, o contribuinte será intimado para efetuar o pagamento daqueles valores confessados.

Se não fizer o pagamento espontaneamente, irá ser ajuizada execução fiscal por parte da PGFN, uma vez que, no caso de confissão de dívida, não é necessário a instauração de processo administrativo de cobrança. Assim, a glosa daquelas estimativas do saldo negativo implicaria em cobrança em duplicidade.

É que, de fato, o §6º, do artigo 74, da Lei 9.430/96, caracteriza como confissão de dívida o débito declarado em pedido de compensação sendo, inclusive, prescindível a instauração de processo administrativo de cobrança em caso de não pagamento espontâneo dos valores por parte do contribuinte. Ou seja, uma vez confessada a dívida e não paga, o débito será encaminhado à PGFN para a devida inscrição em dívida ativa e ajuizamento da Execução Fiscal em face do contribuinte, nos termos dos parágrafos 7º e 8º da mencionado artigo 74 da Lei nº 9.430/96. Transcreve-se abaixo a literalidade dos dispositivos legais citados:

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.

(...)

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

Por outro lado, ao proceder a glosa do saldo negativo do IRPJ daqueles valores das estimativas confessados, estará caracterizada a cobrança em duplicidade, uma vez que o contribuinte, como mencionado, será cobrado dos valores das estimativas e, ainda, não poderá incluir estes mesmos valores na composição do seu saldo negativo.

Assim, não há dúvidas de que os valores das estimativas, declaradas e confessadas via pedido de compensação, estão aptos a compor o saldo negativo. E os processos administrativos em que se discute as compensações das estimativas em nada influenciarão na composição do saldo negativo.

Independentemente do resultado daqueles processos (em que se discute as compensações das estimativas), o saldo negativo não será alterado. Se houver provimento ao apelo do contribuinte, o pagamento do valor será confirmado e, por consequência, será considerado na composição do saldo negativo. Se não houver êxito no processo administrativo, o contribuinte será cobrado, uma vez que confessou a dívida da estimativa, e, também por consequência, o saldo negativo não será afetado, já que ele se compõe, em parte, das estimativas.

Pensar de forma diversa, ou seja, que o contribuinte poderá não pagar o débito da estimativa e, assim, se valer de um crédito inexistente, é trabalhar hipoteticamente, o que não se pode admitir no âmbito do direito. Se o contribuinte não pagar o débito, será executado, com todos os ônus inerentes à execução fiscal, inclusive ter seu patrimônio expropriado de forma forçada (bloqueio de bens e de contas bancárias, por exemplo). O que não se pode admitir é a cobrança em duplicidade do mesmo valor: das estimativas e da glosa destas (redução) do saldo negativo.

Não se pode perder de vista que a própria Receita Federal do Brasil admite que, uma vez confessados os valores das estimativas, via Dcomp, caberá a cobrança destes valores, sem afetar a composição do saldo negativo. O trecho da Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18/06 é neste norte. Confira-se:

Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para os fins de cálculo e cobrança de multa isoladas pela falta de pagamento e não devem ser encaminhadas para inscrição em Dívida Ativa da União.

Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento da estimativa.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

O entendimento exarado pela Receita Federal do Brasil vai ao encontro do que restou consignado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CAT nº 88/2014, o qual admite a cobrança dos valores decorrentes de compensações não homologadas. Eis as conclusões do referido parecer:

a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste;

b) Propõe-se que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já proferiu diversos julgados na linha aqui exposta. Neste sentido, veja-se as seguintes ementas:

Número do Processo 10880.902887/2011-29

Nº Acórdão 1201-001.548

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. *A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em*

duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. IRRF. GLOSA EM DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. Não caracteriza cerceamento do direito de defesa a hipótese em que todas as informações necessárias para o seu exercício foram asseguradas e disponibilizadas ao contribuinte. SALDO NEGATIVO. EFETIVO PAGAMENTO. ERRO DE PREENCHIMENTO DA DCOMP. COMPENSAÇÃO. Comprovado que o contribuinte efetivamente recolheu estimativa mensal de IRPJ, e que esta somente foi utilizada como dedução na apuração anual do IRPJ sobre o lucro real sob julgamento, resta assegurado ao contribuinte o direito à utilização do respectivo saldo negativo, ultrapassando-se o mero equívoco no preenchimento da DCOMP.

Número do Processo 13884.721654/2014-28

Nº Acórdão 1201-001.649

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2009

(...)

.COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. ***A glosa do saldo negativo utilizado pela Contribuinte acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.***

Portanto, deve ser reconhecido o direito creditório da integralidade das estimativas que compõe o saldo negativo, inclusive aquelas que foram pagas via pedido de compensação, mesmo que estes tenham sido não homologados ou homologados parcialmente pela Receita Federal do Brasil.

Por todo exposto no mérito do presente processo, DÁ-SE PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Recorrente, reconhecendo-se apenas as estimativas compensadas na formação do saldo negativo.

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator.