



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

**Processo nº** 16327.004469/2002-45  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-001.487 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de outubro de 2013  
**Matéria** IRPJ E CSLL  
**Recorrente** DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL ESPECIAL DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS EM SÃO PAULO - DEINF/SPO  
**Recorrida** 2<sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA DA 4<sup>a</sup> CÂMARA DA 1<sup>a</sup> SEÇÃO DO CARF

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1997

VALORES PAGOS REFERENTES À ESTIMATIVAS. RESULTADO DO EXERCÍCIO. COMPENSAÇÃO.

O imposto pago a título de estimativas deve ser considerado na apuração do resultado do exercício desde que demonstrada a não utilização na composição de saldo negativo compensado posteriormente.

SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO. COMPENSAÇÃO.

A compensação de saldo negativo do imposto submete-se aos atos legais e normativos que regulamentam o procedimento de compensação e não cabe sua realização em procedimento de ofício.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para retificar o Acórdão 1402-00.254 de forma a que a decisão no julgamento do recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo tenha a seguinte redação: *Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir o valor originário da CSLL a R\$ 3.436.630,95, e cancelar a multa de ofício.* Declarou-se impedido o Conselheiro Carlos Pelá.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

O contribuinte em referência, sucessor por incorporação de Banco Noroeste S.A., CNPJ nº 60.700.556/0001-12, foi autuado, sendo exigido o recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 43.633.592,43 (quarenta e três milhões, seiscentos e trinta e três mil, quinhentos e noventa e dois reais e quarenta e três centavos), referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), incluídos neste valor o imposto, a contribuição, a multa (75%) e os juros de mora calculados até 29/11/2002.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 13 a 18), a fiscalização procedeu às verificações tocantes a "Perdas em Operações de Crédito", pertinentes ao Banco Noroeste S.A., do ano-calendário de 1997, exercício financeiro de 1998, constatando pela dedução indevida de valores a título de "Perdas em Operações de Créditos" que não atendiam aos requisitos de dedutibilidade no montante de R\$ 41.411.996,49.

Cientificado da autuação, o sujeito passivo apresentou impugnação suscitando a necessidade de recomposição do lucro real e da base de cálculo da CSLL no ano-calendário de 1997, onde deveria ser levado em consideração a retificação feita de ofício no resultado do ano-calendário de 1996 através dos processos 10880.029840/97-09 e 10880.029839/97-11.

Nesses processos teria sido reconhecido a geração de base de cálculo negativa da CSLL no valor de R\$ 25.043.250,02 e, como consequência, pagamento indevido da contribuição no valor de R\$ 15.016.218,10 relativo às antecipações mensais. Quanto ao IRPJ, o ajuste teria implicado no pagamento indevido de R\$ 22.049.925,09 uma vez que a base de cálculo teria sido reduzida em R\$ 88.199.700,15.

No mérito, especifica as razões pelas quais entende serem incabíveis as glosas efetuadas, questiona a aplicabilidade da multa de ofício nos casos de sucessão e a incidência da taxa SELIC como indexador dos juros de mora.

Por fim, requer a aplicação do princípio da isonomia para contestar a alíquota de 18% referente à CSLL.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento prolatou o Acórdão 04.256 (sessão de 30/10/2003) e deu provimento parcial à impugnação para restabelecer a dedução de perdas no montante de R\$ 1.960.859,85. Quanto às demais matérias, rejeitou os argumentos apresentados.

Quanto à parcela exonerada, o Órgão julgador recorreu de ofício ao Conselho de Contribuintes. Intimado da decisão, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário contra a parte da decisão que lhe foi desfavorável onde repisa as razões expedidas na peça impugnatória.

Em primeira apreciação a então 1ª Câmara do Conselho de Contribuintes converteu o julgamento do recurso em diligência para que fossem verificadas informações referentes à apuração do resultado tanto no próprio ano de 1997 como também nos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996 e os possíveis impactos no crédito tributário apurado.

Como resultado da diligência foram trazidos aos autos documentos e considerações consubstanciadas no “Relatório de Encerramento de Diligência Fiscal” bem como manifestação da interessada sobre o resultado da diligência.

Retornando os autos à apreciação do Conselho de Contribuintes, a 1ª Câmara prolatou o Acórdão nº 101-96.459 acolhendo parcialmente o recurso para determinar que fossem considerados no ano-calendário de 1997 os efeitos do ajustes efetuados no ano-calendário de 1996 e determinando o cancelamento da multa isolada.

A PGFN interpôs recurso especial contra a parte da decisão que cancelou a multa de ofício. O recurso foi admitido e aguarda julgamento.

Encaminhados os autos à Unidade Local da RFB para ciência da interessada, manifestou-se a autoridade administrativa através de Relatório de Revisão no qual tece considerações quanto aos valores que seriam devidos e manifesta-se pela dificuldade de executar o acórdão, tendo em vista que a decisão teria deixado de esclarecer algumas questões.

Sob esse prisma, efetuou intimação ao sujeito passivo para recolher o débito remanescente considerando apenas a alteração decorrente da decisão de primeira instância.

Cientificada, a interessada interpôs embargos de declaração que, na verdade, foram dirigidos à Unidade Local da RFB, onde ressalta os pontos do acórdão recorrido que teriam sido ignorados pela autoridade administrativa.

Os embargos foram admitidos e analisados por esta turma julgadora, que prolatou o Acórdão 1402-00.254 retificando a decisão anterior nos seguintes termos:

*"Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para:*

*5) proceder ajustes nas bases cálculo do IRPJ e CSLL do ano-calendário de 1996, para R\$ 5.781.181,89 (lucro Real) e R\$ 25.043.250,02 (Base negativa da CSLL), valores que devem ser tomados na reconstituição dos tributos devidos no ano-calendário de 1997, inclusive em relação aos recolhimentos por estimativa realizados em 1996;*

*6) reconstituir o saldo negativo acumulado da CSLL em 31/12/1996, bem como eventual saldo de prejuízo fiscal, em face do cancelamento definitivo dos autos de infração relativo aos processos 10880.029840/97-09 e 10880.029839/97-11, compensando tais saldos no ano-calendário de 1997, até o limite de 30% do lucro tributável, desde que o contribuinte ainda não tenha aproveitado em períodos posteriores, cabendo à administração tributária ônus dessa verificação;*

*7) aproveitar os recolhimentos por estimativas de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 1997, bem como os saldos negativos acumulados em 31/12/1996, desde que o contribuinte não os tenham utilizado em períodos posteriores, cabendo à administração tributária ônus dessa verificação".*

*8) excluir a multa de ofício*

Encaminhado os autos à Unidade Local da RFB, a autoridade administrativa apresentou embargos de declaração nos termos descritos no despacho de admissibilidade.

É o Relatório.

CÓPIA

## Voto

A questão sob exame envolve fundamentalmente verificar a influência no resultado do ano-calendário de 1997, objeto da presente exigência, das alterações feitas no resultado do ano-calendário de 1996 como decorrência dos procedimentos fiscais formalizados nos autos dos processos nº 10880.029839/97-11 e 10880.029840/97-09.

De acordo com os embargos anteriormente apresentados pelo sujeito passivo, o voto 101-96.459 proferido pela então 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes teria reconhecido o “pagamento a maior” realizado no ano-calendário de 1996, como decorrência da postergação, nos valores de R\$ 22.049.925,09 para o IRPJ, e R\$ 15.016.218,10, para a CSLL.

Conforme despacho que analisou a petição da Unidade Local, nenhuma das decisões estabeleceu como se daria a utilização desses valores. Tal questão merece pronunciamento específico.

Em termos simplistas, pela antecipação da despesa que só poderia ter sido deduzida em 1996, parcela do imposto (e da CSLL) que deveria ter sido paga em 1994 e 1995 ficou em aberto e foi objeto de autuação em procedimento formalizado nos processos supra mencionados.

O ajuste a ser feito implica em computar a despesa no período a que pertence (no caso, 1996) e apurar o imposto devido a maior (pois o sujeito passivo não teria considerado tal despesa naquele período, mas em momento anterior).

Entretanto, esse valor devido a maior é justamente o que será utilizado para quitar o que deixou de ser pago no momento correto. Em outras palavras, o imposto que deixou de ser apurado em 1994 ou 1995 foi “pago” em 1996. Só que, como foi “quitado” com atraso, sobre ele incide juros e multa de mora.

Como exemplo, consultando-se os autos dos processos em questão veja-se o mês de maio de 1994. O valor do imposto devido apurado pelo Fisco foi R\$ 1.263.821,66. Com a imputação, em 1996 foram “pagos” R\$ 568.214,22 de principal; R\$ 252.764,33 de multa de mora e R\$ 442.843,11 de juros. A quitação desse valor ocorreu com a utilização do denominado “pagamento indevido”. O valor remanescente não quitado (R\$ 1.263.821,66 – R\$ 568.214,22 = R\$ 695.607,44) foi objeto do lançamento de ofício e os pagamentos efetuados pelo sujeito passivo mediante DARFs referem-se a esse montante.

Assim, conforme quadros integrantes dos processos mencionados, o imposto apurado a maior em 1996 (24.209.404,01 Ufir) foi utilizado parte em 1994 (6.066.437,12 Ufir) e parte em 1995 (18.142.966,90 Ufir). No caso da CSLL, a contribuição apurada a maior em 1996 (9.813.698,87 Ufir) foi utilizada parte em 1994 (4.206.927,34 Ufir) e parte em 1995 (5.606.771,12 Ufir).

Ressalte-se que na apuração em questão deve-se levar em consideração a diferença de imposto e contribuição devidos, pela aplicação da alíquota pertinente. As estimativas não são utilizadas nesse cômputo porque não deram causa à postergação.

Do até aqui exposto, conluso que os denominados “pagamentos realizados a maior” foram integralmente utilizados na apuração da postergação.

No que se refere ao cômputo de saldos negativos do IRPJ (e da CSLL) e valores recolhidos a título de estimativas convém deixar claro que essas grandezas estão diretamente relacionadas mas o tratamento não é o mesmo.

As estimativas são utilizadas exclusivamente dentro do período de apuração a que pertencem, a não ser em situações excepcionais como no caso de recolhimento a maior por erro de cálculo - sem qualquer relação com a apuração do resultado do período – quando então a norma autoriza a compensação com débitos posteriores.

O valor das estimativas, é deduzido do imposto devido na apuração do imposto a pagar. Caso não se apure imposto devido, e na ausência de outras deduções, o valor das estimativas convola-se em saldo negativo do imposto ( ou contribuição).

Tendo em vista que a descrição envolve a apuração do resultado do período, tal procedimento é de obrigação inclusive no lançamento de ofício, sob pena de cobrança indevida e ilegal do tributo.

Se não for esse o procedimento adotado pela Fiscalização, cabe à autoridade julgadora determinar os ajustes pertinentes, o que tem sido a prática tanto na primeira como na segunda instância administrativa.

Entretanto, na prática isso não ocorre porque o procedimento fiscal normalmente é realizado após o encerramento do período de apuração, quando então os valores recolhidos a título de estimativas já integraram o resultado e, como componentes de eventual saldo negativo de imposto ou contribuição, devem ser compensadas sob as normas que regulamentam o procedimento de compensação, conforme explicado em destaque em momento posterior deste voto.

Esse mesmo raciocínio se aplica ao saldo de prejuízos fiscais ou de bases de cálculo negativas da CSLL. Constatada a existência de valores sob alguma dessas rubricas, cabe ao Fisco utilizá-los como dedução na base de cálculo no período, respeitados os limites legais.

Por outro lado, em relação ao saldo negativo do tributo ou contribuição essa metodologia não se aplica. Isso porque não se trata mais de apuração do resultado mas do tributo em si. Sob esse prisma, não cabe qualquer ajuste a ser feito pela Fiscalização ou pelo julgador em períodos posteriores com utilização desses valores, sem previsão na legislação que regulamenta o procedimento de compensação.

Trazendo esse entendimento ao presente caso, a alteração do resultado ocorrida no ano-calendário de 1996 só terá efeito no lançamento de que tratam os autos (referente ao ano-calendário de 1997) se dela resultar prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL, que poderiam ser deduzidas na base de cálculo do tributo ou contribuição em 1997, respeitado o limite de 30%.

Em relação ao IRPJ houve redução do lucro real de R\$ 93.980.882,54 para R\$ 5.781.181,79. Como não foi gerado prejuízo, não há impacto no ano-calendário de 1997. Para a CSLL o resultado foi alterado implicando na apuração da base de cálculo negativa no valor de R\$ 25.043.250,63. Esse valor, ou parte dele, poderá ser utilizado em 1997 nos termos definidos no parágrafo anterior.

No ano-calendário de 1997, objeto da presente exigência, como já sustentado em momento anterior deste voto as estimativas referentes ao próprio ano-calendário devem ser consideradas na apuração. É claro que esse posicionamento não leva em consideração a possibilidade desses valores já terem sido compensados em momento posterior.

No que se refere ao IRPJ, prevalece a alteração no resultado feita no bojo do processo 16327.003775/2002-64 que reduziu o prejuízo do período para R\$ 6.278.899,61. O processo em questão foi arquivado sem qualquer indicativo de alteração no lançamento nele contido. Com relação às estimativas, o procedimento de diligência constatou que foram integralmente compensadas em períodos posteriores – na forma de saldo negativo - fato esse reconhecido pelo sujeito passivo.

Assim, para o IRPJ não cabe qualquer alteração no lançamento além daquela realizada pela autoridade julgadora de primeira instância.

Para a CSLL, existe saldo de base de cálculo negativa do período anterior compensável no valor de R\$ 25.043.250,63, conforme exposto em momento anterior deste voto. Em relação às estimativas, o procedimento de diligência trouxe aos autos os extratos das DIPJs dos anos-calendário de 1998 e 1999 (fls. 2716/2733) onde se constata que foi compensado o total de R\$ 8.245.776,93, a seguir discriminado, restando R\$ 1.520.415,35 (R\$ 9.766.192,28 – R\$ 8.245.776,93):

Mês/ano	Valor compensado
Março/98	R\$ 2.145.160,85
Abril/98	R\$ 1.416.736,79
Janeiro/99	R\$ 1.706.533,15
Fevereiro/99	R\$ 1.714.606,81
Março/99	R\$ 1.262.776,93
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 8.245.776,93</b>

Não houve manifestação tanto do Relatório de diligência elaborado pela Fiscalização como do Relatório de Revisão elaborado pelo setor responsável pela execução do acórdão quanto à compensação do remanescente de estimativas da CSLL (como componente de saldo devedor) em períodos posteriores ao ano-calendário de 1999. Sendo assim, nos termos já expostos tal valor deve ser considerado na apuração. Assim, teria-se:

Lucro líquido declarado (1).....	R\$ 15.720.771,19
Valor da infração após decisão da DRJ (2).....	R\$ 39.451.136,64
Lucro líquido total (3 =1+ 2).....	R\$ 55.171.907,83
Comp. Base de cálculo neg. per. ant ( 4=3x30%) .....	R\$ 16.551.572,34
<b>Base de cálculo CSLL ( 5=3-4).....</b>	<b>R\$ 38.620.335,49</b>

CSLL devida (6 = 5x 18%).....	R\$ 6.951.660,39
Estimativas (7).....	R\$ 1.520.415,35
CSLL a pagar (8 = 6 - 7).....	R\$ 5.431.245,04
CSLL declarada (9).....	R\$ 1.994.614,09
CSLL a ser cobrada de ofício (8 – 9).....	R\$ 3.436.630,95

De todo o exposto, o resultado do julgamento do recurso voluntário deve ser no sentido do provimento parcial do recurso para reduzir a exigência da CSLL ao valor originário de R\$3.436.630,95 e cancelar a multa de ofício.

Assim voto por dar provimento parcial aos embargos de declaração interpostos pela Unidade Local da RFB dando-lhes efeitos infringentes para retificar o Acórdão 1402-00.254 de forma a que a decisão no julgamento do recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo tenha a seguinte conclusão:

*Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir o valor originário da CSLL a R\$ 3.436.630,95, e cancelar a multa de ofício.*

Leonardo de Andrade Couto - Relator

CÓPIA