



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

Processo nº 16682.720043/2013-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.902 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2018
Matéria DCOMP - SALDO NEGATIVO DE CSLL
Recorrente VALE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

ANÁLISE DA LIQUIDEZ E CERTEZA DE DIREITO CREDITÓRIO.
DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível a aplicação do instituto da decadência, tampouco da homologação tácita, em relação a direito creditório requerido por contribuinte. Os institutos dizem respeito à inércia do Estado em constituir o crédito tributário, do que resulta perda do direito por decurso do tempo. Por outro lado esses mesmos institutos não se coadunam com a aquisição de crédito do contribuinte contra o Estado pela passagem do tempo, uma vez que este último tem o poder/dever de averiguar a liquidez e a certeza do crédito requerido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, para, no mérito negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto do relator. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar 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 (Presidente).

Relatório

A Empresa apresentou Dcomp pleiteando um direito creditório de R\$50.921.374,02, relativo a saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2005.

No Despacho Decisório (DD) de folhas 43/45, a autoridade administrativa não confirmou o IRRF no valor de R\$283.566,21 (retenção contribuições, CSLL, PIS, Cofins, sobre pagamento de PJ a PJ, CNPJ 27.240.092/0001-33) e reconheceu o valor de R\$29.758,68 relativo à retenção de R\$32.652,47 (CSLL pagamento Pj a PJ, CNPJ 16.628.281/0001-61).

Por outro lado, a compensação de estimativa de 11/2005, vinculada à Dcomp 32948.60744.291205.1.3.02-4093, não foi homologada por inexistência de crédito, assim, o valor foi ser abatido do total das estimativas que compõem o saldo negativo. Valor da estimativa: R\$1.599.444,40. Valor remanescente de estimativas: R\$379.721.367,22.

Os demais pagamentos de estimativa foram confirmados.

Conforme extrato de folha 4, há dois processos de auto de infração referentes ao mesmo tributo: 18471.001243/2007-69 e 18471.000141/2008-15.

A análise dos autos de infração no DD concluiu:

10. Às fls. 05/06 verificamos que o auto de infração n.º 18471.001243/2007-69 somente alterou a base de cálculo da CSLL do ano calendário 2002, mas o outro auto de infração de n.º 18471.000141/2008-15 alterou a base de cálculo da CSLL do ano calendário de 2005, do valor de R\$ 4.297.093.241,19 para R\$ 8.423.975.241,19.

11. Por isso, recalculamos o saldo do período da seguinte forma:

Parcelas		Declarado	Apurado (R\$)
1	Base de cálculo da CSLL antes da compensação	4.297.093.241,19	8.423.975.241,19
2	Compensação de períodos anteriores	(622.923.893,78)	0,00
3	Base de cálculo da CSLL = 1-2	3.674.169.347,41	8.423.975.241,19
4	CSLL devida = 3 x 9%	330.675.241,27	758.157.771,71
5	CSLL retida por entidades públicas	(62.154,24)	(62.154,24)
6	CSLL retida por PJ	(213.649,43)	(213.649,43)
7	CSLL paga por estimativa	(381.320.811,62)	(379.721.367,22)
8	Saldo da CSLL = 4 - (5+6+7)	(50.921.374,02)	378.160.600,80

Deste valor ainda foi excluído o IRRF não confirmado de R\$286.460,00 sendo confirmado um saldo negativo, restando uma CSLL a pagar de R\$378.447.600,80.

Assim, o direito creditório não foi reconhecido e não foram homologadas as compensações.

A VALE apresentou Manifestação de Inconformidade cujas alegações estão bem retratadas no acórdão recorrido, *in verbis*:

- já decaiu o direito do fisco revisar as declarações fiscais apresentadas no exercício de 2006, relativas ao ano-calendário de 2005;

- a estimativa de novembro de 2005 já foi integralmente paga nos autos do processo administrativo nº 15374.940200/2008-91;

- o ajuste de base de cálculo da CSLL devida no ano-calendário de 2005, realizado pelo processo administrativo nº 18471.000141/2008-15, não pode ser considerado nesse momento para alterar as informações contempladas em sua DIPJ;

- primeiro porque o fisco jamais promoveu os correspondentes ajustes na DIPJ, in concreto, de modo a recompor a base de cálculo da CSLL e ajustar a base negativa de CSLL, pelo que a declaração que apurou base negativa de CSLL no ano-calendário de 2005 restou homologada tacitamente pelo fisco, tendo em vista o decurso do prazo decadencial de cinco anos;

- segundo porque existe causa suspensiva da exigibilidade desses valores de CSLL consubstanciados no processo administrativo nº 18471.000141/2008-15, cobrados atualmente nos autos da execução fiscal nº 002395911.2012.4.025101;

- existe ordem emanada nos autos da ação cautelar nº 3141, em trâmite no Supremo Tribunal Federal, que expressamente suspende a exigibilidade do crédito discutido no processo administrativo nº 18471.000141/2008-15, sendo que qualquer entendimento contrário a essa decisão – como é o caso da decisão ora contestada – indica descumprimento da decisão judicial e da própria causa suspensiva da exigibilidade por ela imposta;

- a origem desse novo cálculo, que culminou com a ilação de que não existiria base negativa de CSLL, está vinculada à adição de lucros de sua controlada direta na Dinamarca, que não lhe foram distribuídos por ato de disposição de vontade da empresa estrangeira;

- a fiscalização não levou em consideração a uma disposição bastante específica do Tratado contra a dupla tributação Brasil/Dinamarca, que expressamente impede a tributação no Brasil de lucros não distribuídos pela entidade Dinamarquesa à investidora Brasileira;

- essa regra especial não foi analisada pela decisão recorrida, aliás, em nenhum procedimento administrativo ou judicial envolvendo o interessado, o que demonstra que esse aspecto deveria ter sido considerado pelo despacho decisório, na medida em que o ajuste proposto pela autoridade fiscal é indevido.

6. Posteriormente, o interessado requereu a juntada do acórdão de fls.436/441, recentemente proferido por esta Turma de Julgamento, que reconheceu a validade de crédito por ele utilizado em situação análogo à presente.

Em decisão de 17 de julho de 2013, a 2ª Turma da DRJ/RJ1, reconheceu o direito creditório no valor de R\$50.634.914,02, homologando as compensações até o limite do crédito. Em seu voto, o I Relator assim fundamentou sua decisão:

- sobre a não comprovação da retenção de R\$286.460,00, ante a não apresentação de nenhum documentos comprobatório, afastou a alegação de decadência com base na Solução de Consulta Interna (SCI) nº 16 - COSIT, de caráter vinculante para aquele Órgão, que atesta a obrigatoriedade da autoridade administrativa verificar a liquidez e certeza do direito creditório. Assim, manteve a glosa do valor no cálculo da base negativa.

Quanto à estimativa cuja compensação não foi homologada, relativa à novembro de 2005, o documento de folha 444 comprova que houve o quitação no processo de compensação, pelo que restabelece o valor no montante do saldo;

No que se refere ao procedimento de ofício, concluiu:

24. Verifica-se que o lançamento foi impugnado, e em razão de concomitância entre a matéria tratada naquele processo e no mandado de segurança nº 2003.51.01.0029370, o crédito tributário foi considerado constituído definitivamente na esfera administrativa e encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para a inscrição na Dívida Ativa da União.

25. Atualmente a exigibilidade do crédito tributário encontra-se suspensa por força de recurso extraordinário interposto pelo interessado contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, prolatado na apelação cível nº 000293709.2003.4.025101.

26. Caso a decisão judicial seja favorável à Fazenda Pública, o interessado será instado a recolher naquele processo, entre outros valores, a CSLL do ano-calendário de 2005 no montante de R\$ 371.419.380,00. Desta forma, procede a alegação de que a dedução da CSLL no presente processo corresponde, na verdade, à duplicidade da exigência. Além do que, caracteriza descumprimento de ordem judicial, em face da exigibilidade suspensa supramencionada.

Feitas essas considerações, refez o cálculo do saldo negativo de CSLL:

	Demonstração do Saldo negativo de CSLL	Declarado na Ficha 17 da DIPJ/2006 fl.369	Apurado
1	Base de cálculo da CSLL antes da compensação	4.297.093.241,19	4.297.093.241,19
2	Compensação de períodos anteriores	(622.923.893,78)	(622.923.893,78)
3	Base de cálculo da CSLL (1) – (2)	3.674.169.347,41	3.674.169.347,41
4	CSLL devida (9%)	330.675.241,27	330.675.241,27
5	CSLL retida por entidades públicas	(62.154,24)	(62.154,24)
6	CSLL retida por PJ	(213.649,43)	(213.649,43)
7	CSLL paga por estimativa	(381.320.811,62)	(381.320.811,62)
8	CSLL retidas não comprovadas	0,00	286.460,00
9	Saldo da CSLL: (4) – (5+6+7) + (8)	(50.921.374,02)	(50.634.914,02)

Inconformada, a Empresa apresentou Recurso Voluntário (RV), com as alegações assim resumidas no relatório da Resolução de folhas 549:

Ciente da decisão de primeira instância em 18/09/2013, conforme documento de fl. 465, e com ela inconformada, a interessada apresentou recurso voluntário em 17/10/2013 (autenticação digital no rodapé do documento, razões de recurso às fls. 471/496), mediante o qual oferece, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

Após historiar o ocorrido, por sua ótica, a recorrente ressalta que, do direito creditório originalmente pleiteado de R\$ 50.921.374,02, a decisão de primeira instância reconheceu R\$ 50.634.914,02. Portanto, somente R\$ 286.460,00 não teriam sido reconhecidos, com a cobrança de R\$ 7.063.353,62 acrescidos de multa e juros, totalizando R\$ 10.489.080,12, o que não guardaria qualquer consonância com o teor da decisão proferida. Sustenta que não haveria nos autos qualquer memória de cálculo ou esclarecimento da metodologia adotada, que permitisse a compreensão de como se chegou ao valor da exigência. Com isso restaria prejudicado seu direito à ampla defesa e ao contraditório, pois não haveria como impugnar especificamente algum ato ou ponto. Pede, então, a nulidade ou reforma do ato da Autoridade Preparadora.

A recorrente acrescenta que efetuou os cálculos, segundo seu entendimento, do crédito reconhecido em primeira instância, e concluiu que os créditos atualizados seriam suficientes para extinguir os débitos compensados, conforme memória de cálculo e planilha que faz anexar.

Alternativamente, caso assim não se entenda, a recorrente pede a baixa dos autos em diligência, para que a Autoridade Preparadora acoste ao presente processo a memória de cálculo que conduziu ao valor devedor de R\$ 7.063.353,62.

No que toca às retenções de CSLL na fonte que não teriam sido integralmente confirmadas, a recorrente afirma que não seria possível à Autoridade Fiscal revisar as declarações fiscais do ano-calendário 2005, e que já teria ocorrido a homologação tácita da base negativa de CSLL.

Em Resolução datada de 22 de outubro de 2014, os autos foram baixados em diligência à Unidade de Origem, para que:

1. A Autoridade Preparadora faça acostar aos autos cópias das DCOMPs nº 02728.33146.140110.1.7.034675 (retificadora), nº 09311.04427.210206.1.3.030565 (retificada), nº 41014.56723.140110.1.7.030023 (retificadora), nº 11239.51931.030407.1.3.031368 (retificada) e nº 40772.31941.310810.1.3.038079. As cópias devem permitir a perfeita identificação da data de transmissão de cada declaração.

2. A Autoridade Preparadora faça acostar aos autos demonstrativo detalhado e analítico da compensação levada a efeito com base no Acórdão nº 1257.827, de 17/07/2013 (fls. 445/453), no qual estejam claramente discriminados, no mínimo: (i) os créditos e débitos objeto da compensação, em valores originais; (ii) as datas de valoração dos débitos e créditos, para fins de compensação; (iii) os percentuais e valores de juros e multas incidentes sobre os débitos e créditos, se for o caso; (iv) outros aspectos indispensáveis à perfeita compreensão dos cálculos e à apuração do saldo devedor não homologado, ao final da compensação.

3. A Autoridade Preparadora se manifeste sobre os critérios, cálculos, índices e datas que a recorrente entende corretos, em especial itens 38 e 39 da peça recursal à fl. 486, e sobre a planilha de fl. 529.

Concluída a diligência, deve ser dada ciência de seu conteúdo à interessada, ofertando-lhe prazo de trinta dias para, se assim desejar, se pronunciar nos autos. Na sequência, o processo deve retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

A autoridade administrativa apresentou Relatório de Diligência, no qual se verifica:

1) a identificação das datas de transmissão das Dcomp (fl. 591);

2) a informação de que os cálculos da compensação são realizados automaticamente pelos sistemas informatizados da RFB, mas que, apresenta os cálculos elaborados separadamente com base no Sistema de Apoio Operacional (SAPO) (fls. 584/586), encontrando um saldo devedor de R\$3.994,86 a título de IRPJ do período de apuração de 07/2010. Registra que este é o correto saldo devedor decorrente das compensações levadas a efeito com base no Acórdão nº 12-57.827, de 17/07/2013 (DRJ).

3) aponta como responsável pela diferença de saldo devedor o dado "data da valoração", em especial relativa à data de apresentação da Dcomp 09311.04427.210206.1.3.03-0565, considerada como 21/06/2006, não sabendo informar, contudo, a razão pela qual ocorreu o erro;

4) quanto à análise dos cálculos apresentados pelo Recorrente, registra:

6. Relativamente ao quanto solicitado no subitem "c" do primeiro parágrafo do presente relatório, confrontei as alegações constantes dos itens "38" e "39" da peça recursal (fls. 486) com os dados constantes da tabela acostada às fls. 529. De plano, deve-se registrar que, contrariamente ao afirmado no item "38" de fls. 486, o valor do crédito utilizado na tabela de fls. 529 não corresponde a R\$ 50.634.914,02, mas, sim, a R\$ 50.921.374,00. No que diz respeito aos demais dados inseridos na planilha de fls. 529, cumpre observar:

a) há uma incorreção no valor da taxa Selic utilizado na 1ª compensação, na medida em que a taxa Selic a ser utilizada deveria ser 2,43% (fls. 585), e não 1,00%, conforme ali consignado;

b) o contribuinte deixou de considerar a incidência do percentual de 20% de multa de mora (0,33% ao dia, limitado a 20%) em relação à 2ª compensação, haja vista que o débito já havia vencido (em 31/07/2006) por ocasião da transmissão da Declaração de Compensação nº 11239.51931.030407.1.3.03-1368 (em 03/04/2007);

E encerra o relatório:

Em conclusão, não é possível levar em consideração os cálculos demonstrados pelo contribuinte, os quais apontariam a existência de saldo de crédito a seu favor, no montante de R\$ 232.374,28. De forma contrária, ainda há saldo devedor, no valor de R\$ 3.994,86 a título de IRPJ do período de apuração 07/2010, conforme anteriormente abordado no item "4" do presente relatório.

Em sua manifestação relativa à diligência realizada, a Recorrente aceita os cálculos que apuraram um saldo de R\$3.994,86, e não R\$7.063.353,62, requerendo que os apresentados anteriormente sejam retificados. Ressalva que os cálculos partem de um valor que não considera os R\$286.460,00, relativo à retenção não comprovada, para o qual entende, conforme RV, que já ocorreu a homologação tácita da base negativa de CSLL apurada em 2005.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator

O recurso é tempestivo, a representação é regular. Conheço do Recurso Voluntário.

A lide se restringe ao não reconhecimento da parcela de R\$286.460,00, relativo às retenções na fonte não comprovadas em comparação com as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras e à inconformidade da Contribuinte em relação aos cálculos da execução do acórdão da DRJ, que apresentam um saldo de R\$7.063.353,62 de débitos não compensados, quando os cálculos por ela realizados não apresentam saldo a pagar.

Sobre o primeiro aspecto alega que já foi homologado tacitamente o saldo negativo da CSLL, nos moldes do § 4º do artigo 150 do CTN, sem apresentar argumentos ou documentos relativos à comprovação do IRRF.

Não tem razão a Recorrente.

A autoridade administrativa tem dever de analisar a liquidez e a certeza do direito creditório apontado pelos contribuintes passíveis de restituição ou compensação, forte no artigo 170 do CTN, e o contribuinte tem o dever de guardar e apresentar toda a documentação que respalda o direito alegado.

O instituto da decadência pune a inércia do Estado em não constituir o crédito tributário em tempo razoável, atribuindo segurança ao sistema, pois o contribuinte não pode esperar *ad aeternum* a tomada de atitude estatal.

Contudo, o instituto não se presta à aquisição de direito creditório por decurso do tempo. São duas situações totalmente distintas: a limitação temporal de o Estado agir para cobrar o que lhe seria devido, na constituição do crédito tributário; e a aquisição de direito a crédito contra o Estado, sem que este tenha a possibilidade de exigir qualquer comprovação, por conta do decurso de prazo.

Esse entendimento já foi consagrado nesta Turma Ordinária, conforme se lê da ementa do acórdão nº 1302002.328, da relatoria do I. Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, proferido em 27 de julho de 2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL Anocalendário: 2006 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISAR. INEXISTÊNCIA. Com o transcurso do prazo decadencial apenas o poder/dever de constituir o crédito tributário estaria obstado. Não se submetem à decadência do direito de fisco revisar seus assentamentos contábeis e fiscais os saldos negativos de CSLL apurados direta ou indiretamente nas declarações apresentadas a serem regularmente comprovados quando objeto de pedido de restituição ou declaração de compensação.

De resto, precedentes deste CARF corroboram o entendimento, se não vejamos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2002 DECADÊNCIA. É inócua discussão acerca da decadência do direito ao lançamento de ofício que altera o saldo de prejuízos do contribuinte, se apenas foi efetuada análise e apuração, porém não foi efetuado o lançamento de ofício. (Acórdão nº 1201001.987 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária Sessão de 22 de fevereiro de 2018);

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007 COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. VERIFICAÇÃO. DECADÊNCIA. CTN, ARTIGOS 150, § 4º, ou 173, I. IMPROCEDÊNCIA. A certificação da certeza e liquidez do crédito decorrente de saldo negativo de CSLL não se submete às regras de decadência dos artigos 173, I, e 150, § 4º, do CTN. (Acórdão 1301-002.595 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária Sessão de 17 de agosto de 2017).

Assim tem entendido, também, a CSRF:

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTO A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE. Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação complementemente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Acórdão nº 9101003.156 – 1ª Turma Sessão de 05 de outubro de 2017).

Assim, nego provimento ao recurso voluntário, mantendo a glosa dos valores de IRRF não confirmados no DD.

Com relação à execução do acórdão recorrido, cujos cálculos foram impugnados pela Recorrente, é de se notar que ultrapassam os limites desta lide, pelo que não deve ser conhecido do recurso neste ponto.

Todavia, ante a acurada diligência realizada, que apontou equívoco nos cálculos anteriores que representavam prejuízo substancial ao Recorrente, recomendo à Unidade de Origem que observe estes cálculos, evitando prorrogação desnecessária da solução desta querela.

Processo nº 16682.720043/2013-46
Acórdão n.º **1302-002.902**

S1-C3T2
Fl. 612

Feitas essas considerações, conheço parcialmente o Recurso Voluntário, e nego-lhe provimento, não reconhecendo as retenções na fonte no valor de R\$286.460,00.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator