



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

Processo nº 16682.720687/2011-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.973 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2013
Matéria CSLL - SALDO NEGATIVO
Recorrente INFOGLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A. (SUCESSORA DE INFOGLOBO COMUNICAÇÕES S/A, CNPJ00.396.253/000126)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2000

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.

CRÉDITO PLEITEADO NA COMPENSAÇÃO. UTILIZAÇÃO PARA EXTINÇÃO DE DÉBITOS CONFESSADOS EM DCTF. IMPOSSIBILIDADE DE NOVO APROVEITAMENTO.

Ao se apreciar a liquidez e certeza do direito creditório, há que se verificar se o crédito não foi utilizado, total ou parcialmente, para extinguir outros débitos. Ao se constatar que parcela do crédito pleiteado na compensação já foi utilizada para extinguir débito declarado na DCTF, deve-se considerar apenas o valor remanescente como direito creditório, sob pena de utilização do crédito em duplicidade.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. EFEITOS.

A homologação tácita tem repercussão direta nos débitos confessados na declaração de compensação. Isso porque perde o Fisco o direito de se manifestar a respeito do encontro de contas processado especificamente na declaração analisada, não podendo se opor mesmo que o valor do débito seja superior ao do crédito. Assim, uma vez homologada tacitamente a compensação, resta consumada a extinção do débito confessado na DCOMP. Contudo, tal fato também tem como desdobramento a utilização do crédito, mediante a extinção de obrigações recíprocas que se pagam uma por outra. Portanto, caso o mesmo crédito seja pleiteado em uma outra compensação, há que se apurar se, no encontro de contas realizado na compensação anterior, ainda que homologada tacitamente, restou crédito remanescente.

ÔNUS DA PROVA. PROCESSO DE RECONHECIMENTO CREDITÓRIO.

O artigo 57 do Decreto nº 7.574, de 2011, que regulamenta o PAF, aplica-se aos processos de reconhecimento do direito creditório, sendo que a prova de liquidez e certeza do crédito tributário pleiteado para fins de indébito tributário é do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, negar provimento ao recurso por unanimidade.

Assinado Digitalmente

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aloysio José Percínio da Silva, Hugo Correia Sotero, André Mendes de Moura, Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro e Fábio Nieves Barreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 1421/1437 contra decisão da 1ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro 1 (fls. 1399/1405), que apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2000

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. PRAZO. O prazo de cinco anos para o Fisco verificar a legitimidade de crédito objeto de pedido de restituição e compensação inicia-se na data da formulação do pedido e não na época do fato gerador do crédito pleiteado.

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. COMPROVAÇÃO. Constatada a ausência do crédito que compensava as estimativas mensais que comporiam o saldo negativo e, ainda, que parte deste já tinha sido usada pelo contribuinte para compensar outros débitos, é forçoso reduzir o crédito pretendido.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. Uma vez reconhecida a homologação tácita da compensação declarada, não pode ser cobrado o débito correspondente.

Dos Fatos.

Transcrevo o relatório da DRJ/Rio de Janeiro 1, muito bem elaborado:

A requerente (Infoglobo Comunicações S/A, CNPJ 00.396.253/000126) apresentou os per/dcomp (PEDIDO ELETRÔNICO DE RESSARCIMENTO OU RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO) nº 23846.50060.180806.1.7.03-0423, 18636.74850.040509.1.7.03-2512 e 01947.34977.160104.1.7.03-0526, em 18.08.2006, 04.05.2009 e 16.01.2004, respectivamente, com o objetivo de ver reconhecido o direito creditório no valor de R\$ 939.092,74, parte do saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2000 apurado por empresa por ela incorporada (CNPJ 33.100.967/000102), e compensá-lo com os débitos que neles indicou (fls. 02/16).

Em 16/08/2011, a Demac RJ emitiu o Despacho Decisório de fl. 1.297, que, com base no Parecer nº 138/2011 (fls. 1.290/1.296), decidiu: reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 101.898,96; utilizar tal montante para compensar parte dos débitos informados no per/dcomp nº 01947.34977.160104.1.7.03-0526; reconhecer a homologação tácita da compensação da parcela restante dos débitos declarados no citado per/dcomp; e não homologar as compensações declaradas nos outros dois per/dcomp.

Segundo consta do Parecer, do saldo negativo de CSLL de 2000, apurado pela empresa, só foram confirmados R\$ 796.279,78, porque parte das estimativas mensais que o formavam foram quitadas por compensação com os saldos negativos de 1998 e 1999, que eram insuficientes para tal, e, dos R\$ 796.279,78, já haviam sido usados R\$ 694.380,82 para compensar os débitos de CSLL de março e abril de 2002, por meio de DCTF.

Em breve síntese, o caso em análise trata da seguinte situação:

1) o crédito pleiteado pelos PER/DCOMP 23846.50060.180806.1.7.03-0423, 18636.74850.040509.1.7.03-2512 e 01947.34977.160104.1.7.03-0526 era decorrente do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000, declarado pela contribuinte no valor de R\$939.092,74;

2) Desse montante apurado, foi confirmado pela Demac/RJO o valor de R\$796.279,78. Isso porque parte do saldo negativo de 2000 foi formada a partir das estimativas mensais que foram extintas por meio de compensação que se utilizou de saldos negativos de CSLL dos anos-calendário de 1998 e 1999. E, uma vez intimada, não logrou a contribuinte comprovar a composição de parte do crédito decorrente dos saldos negativos de CSLL de 1998 e 1999;

3) Constatou a Demac/RJO que, do crédito reconhecido de R\$796.279,78, o montante de R\$694.380,82 já havia sido utilizado para compensar débitos de CSLL de março e abril de 2002 por meio de DCTF.

4) Foi, portanto, reconhecido o direito creditório pela Demac/RJO o direito creditório no valor de R\$101.898,96, que foi utilizado para extinguir parte dos débitos confessados na PER/DCOMP nº 01947.34977.160104.1.7.03-0526;

5) Os demais débitos do PER/DCOMP nº 01947.34977.160104.1.7.03-0526 foram homologados tacitamente, por força do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996;

6) Em razão da insuficiência de créditos, as compensações pleiteadas nas PER/DCOMP nº 23846.50060.180806.1.7.03-0423 e 18636.74850.040509.1.7.03-2512 não foram homologadas.

Inconformada com a Decisão da Demac/RJO, apresentou manifestação de inconformidade a contribuinte de fls. 1312/1330, que foi julgada pela DRJ/Rio de Janeiro 1, cuja decisão, conforme ementa já transcrita, deferiu em parte a solicitação da contribuinte, nos seguintes termos:

1) não reconhecer o direito creditório e não homologar as compensações referentes aos PER/DCOMP 23846.50060.180806.1.7.03-0423 e 18636.74850.040509.1.7.03-2512;

2) cessar a cobrança dos débitos de R\$23.717,80 e R\$56.959,75, oriundos do PER/DCOMP nº 01947.34977.160104.1.7.03-0526, em face da homologação tácita já reconhecida pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes - Demac/RJO no Parecer nº 138/2011 e Despacho Decisório de fl. 1297.

Do Recurso Voluntário.

Cientificada da decisão *a quo* em 11/01/2012 (Termo de Ciência de fl. 1412), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 09/02/2012 de fls. 1421/1437, no qual discorre sobre pontos descritos a seguir:

- a decisão da DRJ é nula, vez que ocorreu preterição no direito de defesa, na medida em que a Fiscalização concedeu prazo de apenas cinco dias para a contribuinte

apresentar a documentação da empresa de quase dez anos atrás, sendo que foi intimada a recorrente em 28/07/2011, solicitou prorrogação do prazo em 02/08/2011 e apresentou parte dos documentos em 11/08/2011;

- as compensações efetuadas em março e abril de 2002, via DCTF, extinguíram os correspondentes débitos em abril de 2007, em razão da homologação tácita;

- ou seja, não caberia à DRJ apreciar o saldo negativo de 31/12/2000 de R\$1.626.668,46, alterando-o para R\$796.279,78, vez que se trata de montante não passível de discussão, porque as compensações foram realizadas em março e abril de 2002, ou seja, há mais de cinco anos da apreciação da autoridade fiscal;

- após o decurso desse prazo, é vedado ao Fisco promover a análise da compensação, já que o lançamento torna-se definitivo;

- da mesma maneira, não caberia o aproveitamento do crédito reconhecido de R\$101.898,96 para a compensação pleiteada no PER/DCOMP nº 01947.34977.160104.1.7.03-0526, porque o referido pedido de compensação foi feito, originalmente, em 14/01/2004, e retificado em 16/01/2004, e apenas seis anos após, em 16/08/2011, foi proferido o despacho decisório, que, por sua vez, utilizou o crédito de R\$101.898,96 para extinguir débitos já extintos pela liquidação tácita;

- valores já extintos mediante homologação tácita não são passíveis de compensação;

- vale lembrar que a partir da MP nº 66, de 2002, a compensação passou a ser uma das formas de extinção do débito, a qual fica condicionada à posterior homologação, cujo prazo de verificação é de cinco anos, consoante art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430 de 1996;

- a Fazenda Pública tem o direito de efetuar a cobrança do crédito tributário no prazo de cinco anos contado da sua constituição definitiva, conforme dispõe o art. 174 do CTN, e, no caso em tela, como a declaração de compensação retificada em 16/01/2004 extinguiu o crédito tributário em razão da homologação tácita, tornou-se definitivo o procedimento adotado pela recorrente;

- recente julgado da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária do CARF, no Acórdão nº 140200.454, na sessão de 25/02/2011, decidiu que o prazo decadencial de cinco anos contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN, também é aplicável nas revisões de Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte para fins de apuração do direito creditório concernente ao saldo negativo de recolhimentos de IRPJ e CSLL;

- portanto, resta decaído o direito do Fisco pronunciar-se sobre o PER/DCOMP nº 01947.34977.160104.1.7.03-0526, razão pela qual o crédito reconhecido de R\$101.898,96 deve ser utilizado para extinguir os débitos das PER/DCOMP nº 23846.50060.180806.1.7.03-0423 e 18636.74850.040509.1.7.03-2512;

- consumou-se a decadência também para a análise das estimativas que foram extintas referentes ao ano-calendário de 2000, vez que foram compensadas por saldo negativo de CSLL apurado nos anos de 1998 e 1999, e que a apreciação do Fisco ocorreu apenas em 2011, posteriormente ao prazo de cinco anos;

- no mérito, para comprovar a efetiva existência do saldo negativo da CSLL decorrente de estimativas compensadas em períodos anteriores ao ano-calendário de 2000, foram anexados aos autos pela recorrente os seguintes documentos probatórios: (1) planilha resumo de fls. 649/651 demonstrando a formação e evolução do saldo negativo de CSLL desde o ano-calendário de 1995 até 2000, evidenciando assim a extinção das estimativas mensais e as parcelas dos saldos negativos que influenciaram o saldo em análise, (2) cópias das Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica dos anos-calendário de 1995 a 2000, (3) relação da totalidade dos pagamentos efetuados, às fls. 917/919, sob o código 2484 (CSLL) entre o período de 01/01/1995 a 29/12/2000, devidamente anotados nas planilhas de folhas 649/652, (4) o Razão da conta 11230108 ("Estimativa de CSLL" - conta em que foram contabilizadas as antecipações de CSLL) às fls. 921/923, demonstrando os lançamentos relativos aos anos-calendário de 2000/2002, e o Razão da conta 11230102 ("Créditos Tributários - CSLL" - conta em que fora controlado o saldo negativo de CSLL) às fls. 925/927, demonstrando os lançamentos de 2000 a 2002, (5) cópias dos Livros LALUR às fls. 929/1016, nos quais foram registradas as apurações do lucro real, relativamente aos anos de 1996/2002, e cópia das folhas do Razão conta 21150203 - "CSLL a PAGAR" dos anos-calendário de 2000 a 2002 às fls. 1018/1020 e (6) relação das notas fiscais dos rendimentos pagos pelas fontes pagadoras que originaram as contribuições retidas e compensadas nos meses de março e abril do ano-calendário de 2002 às fls. 1022/1236;

- cabe ressaltar que, de fato, a recorrente apresentou à Fiscalização parte da documentação, e que não foi concedido tempo hábil para a coleção da integralidade dos referidos documentos fiscais, haja vista a grande quantidade e antiguidade destes;

- enfim, requer o deferimento do seu pedido inicial, para que seja reformada a decisão recorrida, bem como homologadas as compensações pleiteadas através do PER/DCOMP nº 23846.50060.180806.1.7.030423 e 18636.74850.040509.1.7.03-2512, corrigindo-se o crédito monetariamente pela taxa SELIC desde a data do pagamento até o momento de seu aproveitamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura

O recurso foi interposto tempestivamente e reúne os demais pressupostos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Nulidade. Preterição do Direito de Defesa. Inocorrência.

Reclama a recorrente que a Fiscalização não teria disponibilizado tempo hábil para que pudesse atender às intimações no sentido de comprovar a apuração do saldo negativo de CSLL.

Não assiste razão à recorrente. Basta observar pela resposta acostada pela contribuinte aos autos, na correspondência de fls. 642/644, que tomou ciência de intimação em 28/07/2011, e respondeu em 11/08/2011.

Trata-se de período superior ao previsto na legislação tributária. Isso porque, até 27/07/2001, o prazo geral para atendimento da intimação inicial era de vinte dias, nos termos do art. 19 da Lei nº 3.470/1958. Por sua vez, a Medida Provisória nº 2.158/2001-35, ao dispor sobre a matéria, manteve o prazo geral para atendimento da intimação inicial e das demais solicitações da Fiscalização em vinte dias, contudo, alterou para cinco dias úteis o período disponível para a apresentação de informações e documentos registrados na escrituração ou em declarações:

Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Apesar de o dispositivo referir-se a procedimento de lançamento de ofício, também se aplica à análise de processos de reconhecimento creditório, sendo que, no caso em tela, a intimação da Demac/RJO referiu-se justamente à situação descrita no § 1º, qual seja, informações e documentos solicitados referentes a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária.

Ademais, a recorrente teve outras oportunidades para complementar as provas que foram apresentadas por ocasião da intimação da Demac/RJO, e não o fez.

Portanto, resta superada a preliminar de nulidade suscitada.

Decadência. Reconhecimento do Direito Creditório.

Reclama a recorrente pela decadência no processo de reconhecimento do direito creditório, em três pontos:

1º) a análise da Demac/RJO, que resultou na apuração do saldo negativo de CSLL, ano-calendário 2000, de R\$1.626.668,46, alterando-o para R\$796.279,78, não poderia ter sido efetuada, vez que parte do crédito teve como origem as estimativas mensais compensadas por meio de créditos decorrentes de saldos negativos de CSLL dos anos-calendário de 1998 e 1999, ou seja, a apreciação do Fisco estaria limitada ao prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN c/c a IN SRF nº 21, de 1997 e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996;

2º) não caberia ao Fisco compensar, do valor reconhecido de crédito de R\$796.279,78, os débitos declarados em DCTF de março e abril de 2002 no montante de R\$694.380,82, vez que restou transcorrido o prazo de cinco anos, ou seja, teria se consumado a homologação tácita;

3º) não caberia ao Fisco ter utilizado o valor remanescente de R\$101.898,96 para extinguir parte dos débitos da PER/DCOMP nº 01947.34977.160104.1.7.03-0526, vez que a compensação foi homologada tacitamente, ou seja, caberia o crédito de R\$101.898,96 ter sido aproveitado para as compensações encaminhadas por meio dos PER/DCOMP nº 23846.50060.180806.1.7.030423 e 18636.74850.040509.1.7.03-2512.

Expostas as razões da recorrente, cumpre esclarecer que o direito creditório só é reconhecido se revestido dos atributos de liquidez e certeza, conforme o art. 170 do CTN.

Por isso, compete à autoridade tributária apurar a origem do crédito tributário, sendo que, neste caso, o ônus da prova é do contribuinte.

Por outro lado, o Fisco tem um prazo determinado para promover a devida análise e a homologação do direito creditório, sob pena de se homologar tacitamente o pedido do sujeito passivo.

Assim, a contagem do prazo decadencial para que o Fisco possa promover a análise do direito creditório pleiteado pelo contribuinte inicia-se a partir da data de entrega da declaração, conforme dispõe o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003 (*O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação*).

No caso concreto, deparou-se a Demac/RJO com um crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000, que foi utilizado para compensar débitos confessados nos PER/DCOMP nº 01947.34977.160104.1.7.03-0526, 23846.50060.180806.1.7.030423 e 18636.74850.040509.1.7.03-2512.

O PER/DCOMP nº 01947.34977.160104.1.7.03-0526 foi homologado tacitamente, por decurso de prazo. Por outro lado, a análise da liquidez e certeza do direito creditório referente ao saldo negativo da CSLL do ano-calendário de 2000 foi efetuada, vez que as outras PER/DCOMP foram transmitidas em 18/08/2011 e 04/05/2009, ou seja, em tempo de serem analisadas.

Assim, ao analisar a origem do crédito pleiteado pela recorrente, constatou a Demac/RJO que as estimativas mensais do ano-calendário de 2000 foram extintas de duas maneiras: (1) por meio de pagamentos que foram confirmados, e (2) de compensações, no qual foram utilizados saldo negativos dos anos-calendário de 1998 e 1999, conforme quadro elaborado à fl. 1293.

Ocorre que não logrou a contribuinte comprovar a apuração dos saldos negativos de 1998 e 1999, razão pela qual foram glosados e foi efetuada nova apuração da CSLL para o ano-calendário de 2000, que resultou em um saldo negativo de R\$796.279,78 (quadro de fls. 1295).

Não se observa, portanto, nenhuma irregularidade no procedimento adotado pela Demac/RJO. Foi efetuada a devida investigação da origem do crédito, que, no caso concreto, teve origem em saldos negativos de anos anteriores, que resultou em uma nova apuração do tributo referente ao ano-calendário. Trata-se de análise em que não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. Tanto que, caso a autoridade fiscal apurasse um tributo a pagar, tal valor só poderia ser cobrado por meio de lançamento de ofício, sendo que, no caso concreto, já estaria decaído o

direito de efetuar o lançamento para constituir o crédito tributário devido. Por sua vez, a glosa do 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.

Tampouco há que se falar que não poderia a Demac/RJO deduzir, do valor de crédito apurado de R\$796.279,78, o montante de R\$694.380,82, referentes a débitos declarados em DCTF de março e abril de 2002.

Ora, a contribuinte utilizou-se do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000 para extinguir os débitos confessados em DCTF de março e abril de 2002.

Portanto, a autoridade tributária, na apreciação da liquidez e certeza do crédito, não poderia agir diferente, senão em abater, do saldo negativo pleiteado pela recorrente, o valor por ela utilizado para extinguir débitos código de receita 2484 (CSLL estimativa), de março e abril de 2002 (tela de fl. 1292).

Trata-se de situação consumada, no qual os débitos de CSLL-estimativa referentes a março e abril de 2002 foram extintos com parte do saldo negativo de CSLL de 2000.

Portanto, na apuração do direito creditório em debate, deve se considerar que foi utilizado em parte para extinguir outros débitos confessados em DCTF. Não há que se falar, portanto, em decadência.

Enfim, há que se apreciar o destino que foi dado pela Receita Federal ao crédito cuja existência restou demonstrada, no valor de R\$101.898,96. Como a compensação declarada no PER/DCOMP nº 01947.34977.160104.1.7.03-0526 foi homologada tacitamente, foi reconhecida a extinção dos débitos tributários nela informados. Por outro lado, ao examinar os PER/DCOMP nº 23846.50060.180806.1.7.030423 e 18636.74850.040509.1.7.03-2512, constatou a administração tributária que o crédito no valor principal de R\$101.898,96 não seria suficiente para adimplir os débitos confessados no PER/DCOMP nº 01947.34977.160104.1.7.03-0526. Assim, decidiu não homologar as compensações declaradas nos PER/DCOMP nº 23846.50060.180806.1.7.030423 e 18636.74850.040509.1.7.03-2512.

No caso concreto, deve-se analisar os efeitos da homologação tácita, que se consumou no primeiro PER/DCOMP encaminhado pela contribuinte. Considero relevante dois aspectos, diretamente correlacionados, **primeiro**, a possibilidade de se apreciar a existência do direito creditório quando este for utilizado em outras compensações, e **segundo**, a utilização do crédito reconhecido para a extinção dos débitos confessados pela contribuinte.

No que concerne ao **primeiro** aspecto, não há dúvidas de que a homologação tácita tem repercussão direta nos débitos confessados na declaração de compensação. Assim, uma vez homologada tacitamente a compensação, resta consumada a extinção do débito confessado na declaração em análise.

Contudo, tais efeitos se estenderiam ao direito creditório pleiteado pela contribuinte na declaração de compensação? Ou seja, uma vez que a compensação foi homologada tacitamente, não apenas os débitos confessados, mas também o crédito não seria mais passível de avaliação?

Observe-se que o debate apresenta desdobramentos relevantes, principalmente quando se constata que um mesmo crédito pode ser utilizado para extinguir débitos em várias declarações de compensação.

Exemplificando, considera-se um crédito **X**, que foi utilizado para compensar débitos nas declarações de compensação **A**, **B** e **C**. O fato de a declaração de compensação **A** ter sido homologada tacitamente, implicaria no reconhecimento automático do crédito **X** nela pleiteado, a ponto de obstar a análise de sua liquidez e certeza ao se apreciar as declarações **B** e **C** apreciadas pelo Fisco tempestivamente?

Entendo que não. A análise da liquidez e certeza do crédito tributário deve ser efetuada caso a caso, em consonância com o artigo 170 do CTN, que ainda predica que a lei pode estipular as condições e garantias para que a compensação seja processada.

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Nesse contexto, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, dispõe:

*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.***

Observa-se que se fala em **crédito** tributário, para compensar **débitos**.

Além disso, o Fisco não restringiu a utilização do crédito a apenas uma declaração. Pelo contrário, facultou ao contribuinte utilizar do crédito em várias declarações, desde que houvesse saldo disponível, observadas as condições estabelecidas no mencionado art. 74.

Assim, na medida em que se compreende que o mesmo crédito pode ser utilizado em várias declarações de compensação, observa-se que o prazo decadencial aplica-se à apreciação de **cada declaração**.

Não por acaso a redação do § 5º do mencionado art. 74:

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

Verifica-se que se aplica ao contribuinte, para cada declaração de compensação, o prazo decadencial previsto no art. 168 do CTN. E na mesma medida, aplica-se à administração tributária o prazo decadencial para apreciar a declaração de compensação prevista no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. São, portanto, prazos decadenciais,

referentes aos direitos de (1) o contribuinte **apresentar declaração** de compensação e (2) o Fisco **apreciar a declaração** de compensação apresentada pelo contribuinte.

Assim, o fato de uma compensação ter sido homologada tacitamente, não implica no reconhecimento do direito creditório pleiteado pela contribuinte. Apenas perde o direito o Fisco de se manifestar a respeito da declaração de compensação pleiteada, e, por consequência, dos débitos nela confessados. Dessa maneira, ao apreciar uma outra declaração de compensação, no qual se encontra pleiteada parcela do mesmo crédito informado na declaração anterior que foi homologada tacitamente, caso não consumado o prazo decadencial, não há óbice para a verificação da liquidez e certeza do crédito tributário informado.

Há que se observar ainda o **segundo aspecto**.

Isso porque, uma vez reconhecido o direito creditório (ou parcela, como no caso concreto), deve-se verificar se o crédito pleiteado não foi utilizado para extinguir outros débitos tributários.

E de que maneira poderia ter sido utilizado o crédito? No caso concreto, já foi dado um exemplo, qual seja, o fato de que uma parcela já havia sido utilizada para extinguir débitos de estimativa em DCTF, cujos débitos informados tem efeito de confissão de dívida. Por isso, o direito creditório reconhecido foi reduzido do valor principal de R\$796.279,78 para R\$101.898,96.

E no caso de um débito confessado em uma declaração de compensação que foi homologada tacitamente, pode-se falar que o crédito tributário nela pleiteado foi utilizado?

Duas leituras poderiam ser admitidas.

Uma, poder-se-ia admitir que o exame do prazo decadencial para constatar se a compensação foi homologada tacitamente precede a análise do mérito. E, no caso em tela, os débitos confessados no PER/DCOMP 01947.34977.160104.1.7.03-0526 foram extintos por meio de compensação homologada tacitamente, por decurso de prazo. Ou seja, os aludidos débitos foram extintos por meio de compensação, nos termos do art. 156, inciso II do CTN. Assim, não haveria que se utilizar o crédito de R\$101.898,96 para extinguir um débito que já foi extinto, ainda que em razão de uma compensação homologada tacitamente

Outra, é que, não obstante a homologação tácita, procedeu espontaneamente a contribuinte com a compensação, por meio de declaração, admitindo expressamente a existência de créditos e débitos perante o Fisco.

Sobre a compensação, discorre Carlos Roberto Gonçalves (Direito Civil Brasileiro, Ed. Saraiva, 2008):

Compensação é meio de extinção de obrigações entre pessoas que são, ao mesmo tempo, credor e devedor uma da outra. Acarreta a extinção de duas obrigações cujos credores são, simultaneamente, devedores um do outro. É modo indireto de extinção de suas obrigações, sucedâneo do pagamento, por produzir o mesmo efeito deste.

CLÓVIS BEVILÁQUIA cita a definição de ZACHARIAE, segundo a qual a compensação é “a extinção de obrigações recíprocas.

Que se pagam uma por outra, até a concorrência de seus respectivos valores, entre pessoas que são devedores uma da outra”.

Portanto, no caso em análise, na medida em que a declaração de compensação foi enviada, processou-se o encontro de contas, de créditos e débitos perante o Fisco. Em ato posterior, poderia o Fisco apreciar a compensação efetuada por meio da declaração. Não tendo o feito, nada poderia a administração tributária modificar em relação aos débitos informados. Contudo, o mesmo não se pode dizer a respeito do crédito pleiteado, caso seja dada a oportunidade de o Fisco proceder com outra análise, em razão de uma outra declaração de compensação que se utilizou da parcela do mesmo crédito objeto da declaração anterior cuja compensação foi homologada tacitamente.

Como a delegacia da Receita Federal constatou que o crédito de R\$101.898,96 foi integralmente utilizado para quitar débitos do PER/DCOMP 01947.34977.160104.1.7.03-0526, não foram homologadas as outras compensações.

Entendo que a segunda leitura é a mais adequada. A partir do momento em que o contribuinte encaminhou a declaração de compensação, processou-se a compensação informada, mediante encontro de contas. O fato de o Fisco não ter homologado a operação não implica que o crédito não tenha sido utilizado, pelo contrário, confirma a compensação promovida pela contribuinte. Na realidade, o que perdeu a administração tributária foi o direito de constatar se o crédito pleiteado seria suficiente para extinguir os débitos confessados **para aquela declaração**. Portanto, se o contribuinte utilizou crédito de **100** para extinguir débito de **500**, em nenhum aspecto pode se pronunciar o Fisco. Por outro lado, resta consumada situação no qual o crédito de **100** foi integralmente utilizado para quitar uma obrigação e, por isso, **não se encontra mais disponível para ser utilizado em outras compensações**.

Enfim, considero pertinente apresentar entendimento da Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. É dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo.

A homologação tácita de declaração de compensação, tal qual a homologação tácita do lançamento, extingue o crédito tributário, não podendo mais ser efetuado lançamento suplementar referente àquele período, a menos que, no caso da compensação de débitos próprios vincendos, esta tenha sido homologada tacitamente e ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário. Todavia, não há previsão legal de homologação tácita de saldos negativos ou pagamentos a maior, devendo a repetição de indébito por meio de declaração de compensação obedecer aos dispositivos legais pertinentes.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser

mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

Dispositivos Legais: Art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 144, 149, 150, 156 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 368 e 369 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil); art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso, referente à prejudicial de mérito argüida pela recorrente.

Mérito. Reconhecimento do Direito Creditório.

A recorrente relaciona documentos acostados aos autos para comprovar a sua apuração de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000.

Sobre os documentos, verifico que são os mesmos apresentados à Demac/RJO, em resposta à intimação de fls. 640/641, razão pela qual foram devidamente analisados, como se pode observar no fragmento do Parecer nº 138, de 2011:

Como forma de suprir estas questões foi intimada a empresa pelo Termo Demac/RJO nº 1.097/2011 (fls. 640/641). Ao final do prazo dado, o contribuinte pediu prorrogação de 20 dias para apresentação dos documentos (fls. 1243/1271) o que não foi possível conceder pela exiguidade de tempo.

Dentre os elementos apresentados na resposta à Intimação a Planilha-resumo (documento 1 da resposta do contribuinte) aponta compensações de diversos períodos que influenciam direta ou indiretamente o saldo em questão (fls. 649/651). Os créditos utilizados abrangem, segundo este documento, períodos que antecedem o ano-calendário de 1995 se estendendo até o ano-calendário de 1999.

O contribuinte pretendeu, com a apresentação das contas do Razão 11230108 “Estimativa de CSLL – conta em que foram contabilizadas as antecipações de CSLL” (fls. 921/923), 11230102 “Créditos tributários – CSLL - conta em que foi controlado o saldo negativo de CSLL” (fls. 925/927) e 21150203 “CSLL a Pagar” (fls. 1018/1020), comprovar a extinção das estimativas mensais que compõe o saldo negativo sob análise.

Conforme a planilha enviada, as estimativas sob compensação do ano de 2000 utilizam dois saldos negativos: o primeiro, do ano-calendário de 1999 e o segundo do ano-calendário de 1998. O primeiro (1999) apresenta divergência entre o informado em DIPJ (R\$ 10.043,82) e o valor almejado em DCTF (R\$ 829.060,85).

Nesta planilha a empresa pretende demonstrar a composição do saldo negativo de 1999 com duas parcelas: R\$ 71.145,17, correspondente à estimativa do mês de abril (compensada com SN de CSLL de 1998 que aparece como negativo de 1999 e R\$ 738.671,24 – saldo negativo do ano-calendário de 1998 (fl. 651).

Nas DCTF do ano-calendário de 1999 só o mês de abril apresenta débito de estimativa de CSLL, no valor de R\$ 71.145,17 (fl. 29) que fora compensada com o saldo negativo de 1998, porém sem a apresentação de documentos que comprovem a compensação.

As DCTF anteriores ao ano-calendário de 1999 trazem apenas os valores a pagar, ou seja não informam parcelas compensadas. Assim, para esclarecer as divergências apontadas, faz-se essencial o registro de todas as compensações que influenciaram o saldo negativo em análise, para a comprovação do direito a este crédito.

Na carta de encaminhamento da resposta a intimação, o contribuinte justifica a falta das contas do razão citando que “as informações anteriores a 2000 somente poderiam ser obtidas via micro-fichas, cuja disponibilização depende de terceiros (“arquivo-morto” externo), o que demandaria um prazo para obtenção superior ao estipulado na intimação.” (fl. 643). Isso nos limita ao exame das contas escrituradas posteriormente ao ano de 2000.

Os débitos da conta 11230102 “Créditos tributários – CSLL” do período abrangido pelo balanço da incorporada (01/01/2000 a 29/12/2000), iniciam com o registro de CSLL retida por órgãos públicos no ano-calendário de 1999, registra implantação de saldo da conta 11240122 (conta que não foi anexada a resposta da empresa), traz registro de débito relativo a NF emitida pela SRF, registra valores compensados a maior dos meses de março e abril, além de saldo da Globoart S/A (não comprovado com documentação) e de juros Selic incidentes sobre os saldos desta conta como elementos de constituição do crédito utilizado nas compensações do ano 2000.

As parcelas das estimativas dos meses de janeiro, fevereiro e parcela complementar da estimativa de maio estão lançadas a crédito nesta conta, porém a origem dos créditos utilizados não está comprovada com a documentação que controle esses créditos desde a sua constituição até a sua baixa.

A conta do Razão 11230108 “Estimativas Compensadas” registra, de acordo com a resposta enviada, as antecipações de CSLL do período compreendido entre 2000 e 2002.

Nos documentos remetidos não há elemento que comprove, com a certeza necessária, grande parte do crédito utilizado conforme determina a legislação apontada a seguir:

Por sua vez, na apresentação da manifestação de inconformidade, apesar da análise da Demac/RJO ter sido no sentido de que a documentação não foi suficiente para comprovar a existência do saldo negativo pleiteado, a recorrente insiste em nova análise junto à DRJ/RJO, que assim se pronunciou no voto à fl. 1405:

Por fim, não é verdade que o Parecer da Demac tenha ignorado a documentação apresentada e se limitado a informar que a

compensação das estimativas não foi comprovada. Conforme mencionado no item 3 do Parecer, aquela autoridade refutou as compensações pelos seguintes motivos: as estimativas de 2000 utilizavam R\$ 829.060,85 do saldo negativo do ano-calendário 1999, que era só de R\$ 10.043,82 na DIPJ; a mesma discrepância consta da planilha apresentada pelo interessado na qual ele tenta demonstrar a parcela de R\$ 738.671,24 do saldo negativo de 1999, como oriundo de 1998; A DIPJ relativa a 1999 não apresenta nenhum débito de estimativa e a DCTF só tem uma estimativa a pagar no valor de R\$ 71.145,17; as DCTF anteriores a 1999 não apresentam parcelas compensadas; a carta do interessado informa que as contas do razão anteriores a 2000 não podem ser apresentadas, pois estão em microfichas que dependem de terceiros, o que limitou o exame ao período posterior; e não há documentação que controle, desde a constituição, os créditos usados para compensar as estimativas de janeiro, fevereiro e maio de 2000.

Como essas razões não foram combatidas na defesa, elas estão consolidadas, por força do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Observa-se, inclusive, que a DRJ/RJO considerou a matéria como não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), razão pela qual se encontra preclusa.

De qualquer forma, efetuei análise dos documentos listados pela recorrente, e entendo que não há reparos a fazer na análise da Demac/RJO. Interessante constatar que a contribuinte, mesmo diante de duas apreciações anteriores, optou por não acostar nenhuma prova complementar aos autos, e argüir preliminar de nulidade para dizer que não teria tido tempo para apresentar documentação suplementar. Os documentos acostados aos autos junto ao recurso voluntário de fls. 1438/1531 não tratam da comprovação do saldo negativo em debate. Ou seja, já se passaram mais de dois anos desde a primeira intimação encaminhada pela Receita Federal, e a recorrente não apresentou nenhuma novidade sobre o assunto aos autos. E, consoante artigo 57 do Decreto nº 7.574, de 2011, que regulamenta o PAF e também se aplica aos processos de reconhecimento do direito creditório, a prova de liquidez e certeza do crédito tributário pleiteado para fins de indébito tributário é do contribuinte.

Nesse sentido, a apuração efetuada pela Demac/RJO referente ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000 encontra-se correta.

Conclusão.

Diante de todo o exposto, voto no sentido negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura

Processo nº 16682.720687/2011-72
Acórdão n.º **1103-000.973**

S1-C1T3
Fl. 1.554

CÓPIA