



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720376/2015-57
ACÓRDÃO	1201-007.553 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BAURUENSE TECNOLOGIA E SERVICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2011

INOVAÇÃO RECURSAL. QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE NO CONTENCIOSO FISCAL.

O exercício da competência revisional pelo CARF não autoriza, em regra, a apreciação de matérias não examinadas pela instância de origem, sob pena de indevida supressão de instância. Ressalvam-se, entretanto, as questões de ordem pública cognoscíveis de ofício, hipótese na qual se insere a prescrição, por constituir causa extintiva do crédito tributário.

Todavia, a prescrição intercorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal, tanto pela ausência de previsão legal específica quanto porque, enquanto pendente a discussão administrativa, inexistente pretensão executória exercitável pela Fazenda Pública. À luz da teoria da actio nata, a pretensão de cobrança somente surge com a constituição definitiva do crédito tributário. Aplicação da Súmula CARF nº 11.

CSLL. GLOSA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. RECOMPOSIÇÃO DA APURAÇÃO. RETENÇÕES SUFICIENTES. INEXISTÊNCIA DE SALDO EXIGÍVEL. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A glosa de base de cálculo negativa de CSLL indevidamente utilizada impõe à autoridade fiscal o dever de recompor a apuração do período como se a compensação jamais tivesse ocorrido, imputando-se as retenções suportadas pela contribuinte antes da constituição de eventual crédito tributário. Verificado que, mesmo após a recomposição da base tributável, as retenções existentes são suficientes para absorver integralmente a CSLL apurada, não subsiste insuficiência de recolhimento apta a justificar a exigência de principal, juros moratórios e multa de ofício. Nessas circunstâncias, eventual irregularidade remanescente desloca-se para o

campo sancionatório próprio, competindo à autoridade fiscal avaliar a incidência da penalidade isolada cabível.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Renato Rodrigues Gomes – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

O Termo de Intimação Fiscal atribuiu à contribuinte a realização de compensações indevidas de base de cálculo negativa da CSLL, utilizadas na apuração do resultado ajustado relativo ao 1º e ao 2º trimestres de 2011, nos montantes de R\$ 543.477,69 e R\$ 188.694,22, respectivamente.

A contribuinte intimada a apresentar esclarecimentos, bem como os documentos e livros fiscais e comerciais aptos a comprovar a origem, existência e liquidez da base negativa utilizada. Em resposta, o sujeito passivo limitou-se a requerer dilação de prazo, sob o fundamento de acúmulo de obrigações acessórias decorrentes do encerramento do período.

Em face dessa circunstância, a autoridade fiscal lavrou, em 07/04/2015, Termo de Constatação e Intimação, renovando o prazo anteriormente concedido e advertindo expressamente a recorrente de que o não atendimento satisfatório da requisição poderia resultar na constituição do crédito tributário correspondente.

Mesmo após a renovação do prazo inicialmente concedido, a contribuinte não apresentou documentação idônea capaz de comprovar a existência dos saldos de base de cálculo negativa da CSLL que serviram de fundamento às compensações efetuadas.

Essa ausência de comprovação documental levou a fiscalização a concluir pela irregularidade das compensações realizadas, conclusão que foi reforçada pela consulta ao sistema SAPLI, no qual não constava saldo de base de cálculo negativa da CSLL em nome da recorrente nos períodos-base encerrados em 31/03/2011 e 30/06/2011.

Como consequência foi lavrado o correspondente Auto de Infração, por meio do qual se formalizou a exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL no montante total de R\$ 140.401,80, valor composto pelo principal, juros e multa:

CSLL	R\$ 65.895,47
JUROS DE MORA	R\$ 25.084,73
MULTA	R\$ 49.421,60
TOTAL	R\$ 140.401,80

Regularmente cientificada da lavratura do Auto de Infração, a contribuinte apresentou Impugnação, na qual sustentou, em síntese, os seguintes argumentos:

- i)** Não foram especificados, pela Fiscalização, os livros e documentos que ensejaram divergência e que seriam os objetos de análise;
- ii)** O registro específico [parta B do “LALUR”] continha o saldo de R\$ 1.653.085,63, em 31/03/2011, mesmo valor informado na Ficha 67-A “Outras Informações” da DIPJ;
- iii)** Realizada a compensação de R\$ 543.477,69 no 1º trimestre de 2011, restou a compensar a base de cálculo negativa no valor de R\$ 1.109.607,94, utilizada no 2º semestre (R\$ 188.694,22), restando, ainda, saldo a utilizar;
- iv)** Não houve violação à trava de 30% dos lucros líquidos ajustados, portanto, não há que se falar em infração neste ponto, assim como afirma, que caso houvesse sido ultrapassada a “trava dos 30%” se estaria diante de mera postergação do pagamento do imposto, com fundamento na súmula 36 do CARF;
- v)** A fiscalização teria descumprido os requisitos do art. 142 do CTN, pois falhou em demonstrar com clareza os fatos e fundamentos que motivaram o lançamento (art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235/1972), o que desaguou na ofensa à obrigação de motivação dos atos administrativos (art. 50 da Lei nº 9.784/1999).

A Impugnação foi apreciada pela 4ª Turma da DRJ04, que concluiu pela procedência da glosa das compensações de base de cálculo negativa da CSLL realizadas pela contribuinte. Por pertinente, transcrevo a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**Data do fato gerador: 31/03/2011, 30/06/2011**

NULIDADE DE AUTUAÇÃO. Somente há que se falar em nulidade de lançamento quando o auto de infração for lavrado por pessoa incompetente, ou não contiver os elementos elencados no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou não atender ao art. 142 do CTN, ou seja, quando não tiver a descrição dos fatos e motivação para a imputação da infração, não trouxer a fundamentação legal (embora, consoante farta jurisprudência administrativa, uma descrição dos fatos e uma adequada motivação do lançamento supram a ausência de fundamentação legal), não houver identificação do fato gerador, faltar qualificação do sujeito passivo, bem assim quando a autoridade fiscal autuante não estiver identificada e não tiver assinado o auto de infração. Na espécie, o lançamento foi efetuado por autoridade competente e todos os elementos referidos estão presentes.

SAPLI. DEMONSTRATIVO. PROVA SUFICIENTE. O sistema Sapli recebe as informações fornecidas pelos contribuintes em suas DIRPJs/DIPJs/ECFs relativamente ao resultado do exercício e à compensação de bases negativas de CSLL, além de informações dos parcelamentos especiais que estabeleceram o uso de saldo de prejuízo fiscal ou de base negativa de CSLL para quitação dos débitos, como o instituído pela Lei nº 11.941, de 2009. A partir dessas informações, efetua o controle dos saldos, considerando também as alterações decorrentes de lançamentos de ofício porventura efetuados, bem assim reversões dessas alterações em função de julgamentos favoráveis aos contribuintes no contencioso administrativo. Assim, em virtude de estar lastreado nas declarações apresentadas pelo contribuinte, há que se considerar que o controle do saldo de prejuízo fiscal efetuado pelo Sapli tem valor probatório.

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. AUSÊNCIA DE SALDO ACUMULADO COMPENSÁVEL. GLOSA. Devida a glosa da compensação de base de cálculo negativa de CSLL realizada pelo contribuinte quando não houver saldo acumulado a compensar.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com o desfecho do julgamento de primeira instância, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, pugnando pela reforma integral da decisão. Para tanto, formula os seguintes argumentos:

- i) Em sede de preliminar, a ocorrência de prescrição intercorrente, visto que a sessão de julgamento ocorreu em 06/11/2020, mais de 5 (cinco) anos após a apresentação da Impugnação (08/06/2015);
- ii) Adicionalmente, reforça a ausência de descrição clara dos fatos e direitos apontados pela fiscalização, assim como afirma que o fiscal se utilizou, exclusivamente, de formulários internos, preenchidos exclusivamente por servidor da Secretaria da Receita Federal, deixando de analisar as declarações enviadas pela recorrente;
- iii) Por fim, apresenta um cotejo interpretativo, partindo dos valores constantes nas declarações da empresa a partir de 2009, apontando

inconsistências com o saldo da Receita Federal, demonstrando o saldo negativo original e a deduções utilizadas:

- Saldo negativo em 2009 era R\$ 9.528.014,48;
- Utilização de 673.704,79 no REFIS da Lei nº 11.941/2009;
- Dedução de R\$ 3.144.614,12 das compensações trimestrais do ano;
- Do remanescente (R\$ 5.709.695,57) foi utilizado em compensações trimestrais do ano 2010 o total de R\$ 4.056.609,94;
- Para 2011, restou o saldo de R\$ 1.653.085,63, tendo a empresa utilizado R\$ 543.477,69 (1º T) e R\$ 188.694,22 (2º T).

A recorrente acostou a DIPJ de diversos exercícios, a fim de demonstrar a existência do saldo de base de cálculo negativa a partir de sua apuração declarada. Através da Resolução nº 1201-000.783, esta turma converteu o julgamento em diligência, ao seguinte fundamento:

Quanto ao mérito da compensação propriamente considerada, na visão da empresa, ao não solicitar documentos e informações dela, o Fisco incorre em erro, porque deixa de considerar o histórico de compensações promovidas pela empresa.

Compulsando os documentos constantes dos autos, especialmente o LACS e as DIPJs, encontra-se a seguinte evolução da base negativa de CSLL:

Saldo BNCS no início de 2009	9.528.014,48
Utilização REFIS Lei 11.941	(673.704,79)
Compensação 4 trimestres de 2009	(3.144.614,12)
BNCS final de 2009	5.709.695,57
Compensação 4 trimestres de 2010	(4.056.609,94)
Saldo BNCS 2010	1.653.085,63
Compensação em 2011 (1º e 2º trimestres)	(732.171,91)
Saldo de BNCS 2011	920.913,72
BNCS formada em 2011	1.543.763,22
BNCS final 2011	2.464.676,94

Como se vê, portanto, dos controles oficiais da empresa (LACS e DIPJ), parece haver saldo suficiente para utilização em 2011 e esse saldo nem foi totalmente compensado, formando-se novo saldo de BNCS no próprio ano de 2011.

Ocorre que a empresa não faz o cotejo de seus dados com as informações do Fisco, porque não teve acesso aos motivos dessa diferença. Apenas trouxe essa documentação após a decisão de primeira instância, que criticou a falta total de documentos em fases anteriores do processo.

O Fisco não apontou com maior detalhamento as divergências entre o SAPLI e as bases de controle da empresa. Também deve se considerar que existem novas

provas nos autos que devem ser analisadas para se chegar a uma conclusão certa dos motivos da diferença entre os números da empresa e os controlados pela RFB.

A RFB e a DRJ partem do SAPLI com saldos diferentes de BNCS (R\$ 6.490.324) e chegam à compensação total desse saldo, alcançando base negativa zerada no 4º trimestre de 2010. Não haveria saldo negativo algum em 2011, segundo essa análise dos sistemas da RFB.

Isso não condiz com a documentação apresentada pela empresa. Da suas DIPJs encaminhadas à RFB e dos Livros de Apuração da Contribuição Social (LACS) constam os dados que deveriam embasar as compensações realizadas pela Recorrente.

Diante desse cenário, voto por converter o julgamento em diligência, na qual os novos documentos apresentados pela empresa devem ser analisados para se verificar: a alegada existência de base negativa de CSLL, diferentemente do apontado nos sistemas da RFB. Devem ser apontados os motivos da divergência entre os saldos do SAPLI e aqueles apontados pela empresa; qual o valor e qual a natureza do lançamento que ocasionou a diferença entre os saldos identificando ano a ano, as diferenças.

Em cumprimento à diligência determinada por esta Turma, a unidade de origem procedeu à reanálise da documentação apresentada pela contribuinte, confrontando-a com as informações constantes dos sistemas internos da RFB, chegando às seguintes conclusões:

Analisando o processo, foi apurado que a divergência que existe entre Fisco e contribuinte é a seguinte: segundo o SAPLI, R\$ 6.490.324,36 do saldo de Base de Cálculo Negativa (BCN) da CSLL do contribuinte foram utilizados no parcelamento da Lei 11.941/2009 (vide folha 129), enquanto o contribuinte registra, em seu Livro de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (LACS) que foram utilizados, apenas, R\$ 673.704,79 desse saldo (vide folha 262).

Acionada, a Equipe Regional de Parcelamentos da 8ª RF forneceu o documento que soluciona a controvérsia. O "RECIBO DE CONSOLIDAÇÃO DE PARCELAMENTO DE DÍVIDAS NÃO PARCELADAS ANTERIORMENTE - ART. 1º - DEMAIS DÉBITOS NO ÂMBITO DA PGFN" (em anexo) mostra que R\$ 673.704,78 é o valor do crédito que o contribuinte utilizou para abater multa e juros do débito de CSLL que parcelou (há uma diferença de R\$ 0,01 em relação ao LACS do contribuinte). Na hora de dar baixa no LACS, porém, o contribuinte confunde base de cálculo do tributo com valor do tributo e diminui a BCN em, apenas, R\$ 673.704,79, quando deveria diminuí-la de R\$ 673.704,79 ÷ 9%. Em outras palavras, o contribuinte utilizou sua BCN não para diminuir a base de cálculo da CSLL, mas para diminuir, de maneira direta, o valor da CSLL! Além disso não ter cabimento, também não é o que determina a Lei 11.941/2009, nos §§ 7º e 8º do seu art. 1º, abaixo transcritos.

§ 7º As empresas que optarem pelo pagamento ou parcelamento dos débitos nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios.

§ 8º Na hipótese do § 7º deste artigo, o valor a ser utilizado será determinado mediante a aplicação sobre o montante do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa das alíquotas de 25% (vinte e cinco por cento) e 9% (nove por cento), respectivamente.

Nesta divergência, portanto, assiste razão ao Fisco.

Por ocasião do julgamento do recurso voluntário, entendi necessária nova conversão do feito em diligência, a fim de assegurar à contribuinte o exercício do contraditório em relação às conclusões consignadas no relatório fiscal, direito que até então não lhe havia sido concedida.

Regularmente intimada, a recorrente apresentou manifestação na qual reiterou a pretensão de reconhecimento do direito creditório correspondente às compensações de base de cálculo negativa da CSLL realizadas no 1º e no 2º trimestres de 2011, defendendo a legitimidade dos valores originalmente declarados.

No que importa, é o relatório.

VOTO

Conselheiro Relator, **Renato Rodrigues Gomes**.

Da admissibilidade do recurso:

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade. Por isso, passo ao seu conhecimento.

Preliminar | Da Prescrição Intercorrente:

Como regra, este Conselho, no exercício de sua função revisora, não aprecia matérias inéditas que não tenham sido previamente examinadas pela autoridade julgadora de origem, sob pena de indevida supressão de instância. Excepcionam-se dessa limitação as questões de ordem pública, as quais podem ser conhecidas de ofício em qualquer fase do processo.

A prescrição insere-se no rol das matérias de ordem pública, por essa razão, a doutrina e a jurisprudência admitem sua apreciação direta pelos órgãos julgadores, ainda que não tenha sido suscitada anteriormente pela parte, uma vez que se trata de causa extintiva da relação obrigacional.

No que se refere especificamente à prescrição intercorrente, esta consiste na extinção da pretensão punitiva ou executória da Administração Pública em razão da paralisação injustificada do processo por período superior a três anos. A disciplina geral da matéria encontra-se prevista no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873/1999:

Lei nº 9.873/1999

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

Todavia, no âmbito do processo administrativo fiscal, consolidou-se o entendimento de que a prescrição intercorrente é inaplicável. Essa conclusão decorre da ausência de previsão legal específica no regime jurídico do processo administrativo tributário e da própria estrutura do procedimento de constituição definitiva do crédito tributário.

Enquanto pendente o contencioso administrativo fiscal, não se configura pretensão executória exercitável pela Fazenda Pública, na medida em que o crédito tributário permanece submetido ao controle de legalidade inerente à instância administrativa. Por essa razão, não se verifica situação de inércia ou paralisação de pretensão executória apta a justificar a fluência de prazo prescricional intercorrente.

Esse entendimento foi expressamente consolidado na Súmula CARF nº 11, que orienta a atuação desta turma de Julgamento:

Acórdão nº 1201-007.378

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. MATÉRIA INÉDITA. ORDEM PÚBLICA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. O CARF, no exercício de função revisora, não pode apreciar matérias não examinadas pela instância de origem, salvo aquelas de ordem pública, cognoscíveis de ofício. A prescrição, por constituir causa de extinção da obrigação tributária, enquadra-se nessa exceção. Todavia, no processo administrativo fiscal, é inaplicável a prescrição intercorrente, por ausência de previsão legal e adoção da teoria da *actio nata*. Súmula CARF nº 11.

Dessa forma, diante do caráter vinculante das súmulas deste Conselho, nos termos do § 4º do art. 123 do RICARF, não há fundamento jurídico para acolher a tese apresentada pela Recorrente. Assim, afasto a alegação de prescrição intercorrente.

Mérito | Da Base de Cálculo Negativa:

De maneira resumida, a sistemática de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL parte do resultado contábil da pessoa jurídica, ao qual a legislação tributária impõe determinados ajustes fiscais de adições e exclusões. Quando, após esses ajustes, o resultado é positivo, alcança-se o lucro tributável. Em sentido inverso, caso os custos e despesas superem as receitas do período, apura-se resultado negativo, caracterizando-se prejuízo fiscal para fins de IRPJ e base de cálculo negativa da CSLL.

A legislação admite que esses valores negativos sejam transportados para períodos futuros lucrativos, mediante compensação limitada a trinta por cento do resultado ajustado apurado no respectivo período de utilização. Todavia, a fruição desse direito pressupõe a demonstração da efetiva existência dos saldos compensados, mediante escrituração regular e documentação idônea capaz de evidenciar sua origem, composição e disponibilidade.

À vista dessas premissas, a controvérsia submetida à apreciação desta Turma consiste, em essência, em verificar a efetiva existência dos saldos de bases negativas de CSLL utilizados pela recorrente nas compensações realizadas.

Tendo em vista que a documentação voltada à comprovação do alegado direito creditório somente foi apresentada em segunda instância administrativa, este colegiado entendeu adequada a conversão do julgamento em diligência, com o objetivo de permitir à unidade de origem nova análise do acervo probatório produzido e a aferição de sua aptidão para comprovar a efetiva existência e legitimidade dos valores compensados.

Embora se reconheça o esforço da contribuinte em apresentar elementos destinados à comprovação de seu direito, verifico que a conclusão alcançada na Informação Fiscal produzida em cumprimento à diligência permaneceu no sentido da inexistência do saldo creditório defendido. Em outras palavras, os documentos juntados aos autos não se mostraram suficientes para afastar as conclusões que fundamentaram a autuação fiscal.

Explico melhor a inconsistência identificada pela fiscalização. A recorrente promoveu, no controle mantido na Parte B do LACS, a baixa apenas do montante correspondente ao crédito de CSLL utilizado na liquidação do parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009, sem, contudo, proceder à exclusão integral da respectiva Base de Cálculo Negativa que serviu de fundamento para a apuração desse crédito.

A distinção é relevante porque o controle fiscal não recai apenas sobre o montante financeiro do crédito aproveitado, mas, sobretudo, sobre o saldo da própria Base de Cálculo Negativa consumida para sua formação. Assim, uma vez utilizada a BCN para fins de

liquidação do parcelamento, o respectivo saldo deve ser integralmente baixado dos controles fiscais mantidos pelo contribuinte.

No caso concreto, observo que, à época da adesão ao parcelamento, a recorrente possuía Base de Cálculo Negativa de CSLL no montante de R\$ 7.485.608,76, valor que foi integralmente utilizado, conforme demonstrativo de consolidação acostado à e-fl. 508:

	Montante Informado	Montante Disponível(Saldo)	Montante Utilizado	Crédito	Amortização Multa	Amortização Juros	Total Amortizado
Prejuízo Fiscal	7.485.608,76	7.485.608,76	0,00	(25%) 0,00	0,00	0,00	0,00
Base de Cálculo Negativa CSLL	7.485.608,76	7.485.608,76	7.485.608,76	(9%) 673.704,78	84.506,02	589.198,76	673.704,78
				673.704,78	84.506,02	589.198,76	673.704,78

Como se vê, a utilização da Base de Cálculo Negativa de CSLL no âmbito do parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009 resultou na geração de crédito de CSLL no valor de R\$ 673.704,78, montante este integralmente utilizado para liquidação dos débitos consolidados.

A inconsistência identificada nos autos decorre do fato de que, ao efetuar os registros de controle na Parte B do LACS, a contribuinte promoveu a baixa apenas do valor correspondente ao crédito tributário utilizado no parcelamento, deixando de registrar a redução integral da Base de Cálculo Negativa consumida para formação desse crédito.

Ao proceder dessa forma, a contribuinte acabou por confundir o valor do crédito tributário de CSLL efetivamente utilizado com a própria Base de Cálculo Negativa que lhe deu origem, circunstância que resultou em divergência entre os valores empregados na liquidação dos débitos e aqueles efetivamente baixados na Parte B do LACS.

Para melhor demonstrar a inconsistência identificada, apresento, a seguir, o comparativo entre a forma de apuração da BCN realizada pela contribuinte e aquela que deveria ter sido observada após a correta baixa do saldo integral utilizado no parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/09:

Apuração do Contribuinte e-fl. 321 (ajustando a data do REFIS)				
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
	Saldo Anterior			9.528.014,48
31/03/2009	Compensação	2.042.405,72		7.485.608,76
27/06/2009	Parc. L. 11941/09	673.704,79		6.811.903,97
30/06/2009	Compensação	465.145,64		6.346.758,33
30/09/2009	Compensação	374.084,99		5.972.673,34
31/12/2009	Compensação	262.977,77		5.709.695,57

Apuração conforme resultado da Informação Fiscal				
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
	Saldo Anterior			9.528.014,48
31/03/2009	Compensação	2.042.405,72		7.485.608,76
31/03/2009	Parc. L. 11941/09	7.485.608,76		
30/06/2009	Compensação			
30/09/2009	Compensação			
31/12/2009	Compensação			

Como se vê, a recorrente promoveu a baixa apenas do valor nominal do crédito de CSLL efetivamente utilizado no parcelamento — correspondente à incidência da alíquota de 9% sobre a Base de Cálculo Negativa — e não da integralidade da própria base negativa consumida para geração desse crédito.

Lei nº 11.941/2009:

Art. 1º *omissis*

§ 7º As empresas que optarem pelo pagamento ou parcelamento dos débitos nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios.

§ 8º Na hipótese do § 7º deste artigo, o valor a ser utilizado será determinado mediante a aplicação sobre o montante do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa das alíquotas de 25% (vinte e cinco por cento) e 9% (nove por cento), respectivamente.

A consequência prática desse equívoco foi a redução indevida do saldo baixado na Parte B do LACS, mantendo-se contabilmente parcela significativa de BCN que, sob a perspectiva jurídico-fiscal, já havia sido integralmente utilizada. Em outras palavras, criou-se artificialmente a impressão de existência de saldo remanescente disponível para compensações futuras.

Esse aspecto assume relevância decisiva no caso concreto. Isso porque, no exercício de 2009, todos os trimestres apresentaram apuração de CSLL a pagar, circunstância incompatível com a formação de nova base de cálculo negativa naquele período.

Assim, uma vez reconhecido que o estoque anterior de BCN foi integralmente consumido no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, eventual saldo utilizado pela recorrente no 1º e no 2º trimestres de 2011 somente poderia ter origem em nova BCN constituída ao longo do exercício de 2010.

Entretanto, a própria documentação apresentada pela contribuinte revela que, também em 2010, todos os trimestres apresentaram resultado positivo, com apuração de contribuição social devida, não havendo registro de formação de nova base de cálculo negativa apta a sustentar as compensações posteriormente realizadas:

2010			E-FL.
1º Trimestre	Lucro	1.533.692,56	361
2º Trimestre	Lucro	4.608.072,47	363
3º Trimestre	Lucro	1.469.244,91	365
4º Trimestre	Lucro	5.911.023,19	367

Ao final da instrução processual, restou evidenciado que a recorrente não possuía saldo de Base de Cálculo Negativa da CSLL apto a amparar as compensações realizadas na apuração do resultado ajustado do 1º e do 2º trimestres de 2011.

Por outro lado, ao examinar a Ficha 17 da DIPJ, entendo que assiste razão à Recorrente ao afirmar que, ainda que mantida a glosa das bases negativas de CSLL indevidamente utilizadas, não haveria contribuição social efetivamente exigível nos períodos autuados, diante da existência de retenções suficientes para absorver integralmente o tributo devido.

A observação é relevante porque a Recorrente apurava o IRPJ e a CSLL sob o regime do lucro real trimestral, sistemática marcada pela autonomia e isolamento de cada período de apuração. Assim, a verificação da existência de tributo a recolher deve ser realizada individualmente em relação a cada trimestre.

No 1º trimestre de 2011, a base de cálculo da CSLL antes da compensação da BCN correspondia a R\$ 1.811.592,31. Aplicada a alíquota legal de 9%, obtém-se contribuição devida de R\$ 163.043,30. Entretanto, as retenções registradas nas linhas 79 e 80 da DIPJ totalizam R\$ 201.986,51, valor superior ao montante devido, resultando em saldo negativo de R\$ 38.943,21.

O mesmo raciocínio se aplica ao 2º trimestre de 2011. A base de cálculo antes da compensação da BCN corresponde a R\$ 628.980,74, resultando em CSLL devida de R\$ 56.608,26. Contudo, as retenções nas linhas 79 e 80 da DIPJ alcançam R\$ 184.324,42, valor suficiente para absorver integralmente a contribuição apurada, gerando saldo negativo de R\$ 127.716,16.

A glosa da base de cálculo negativa indevidamente utilizada impõe à autoridade fiscal o dever de recompor a apuração da CSLL como se a compensação jamais tivesse ocorrido. Trata-se de decorrência natural da própria estrutura do lançamento de ofício revisor prevista no art. 149 do CTN, segundo a qual a revisão da atividade sujeita à homologação deve conduzir à correta identificação da obrigação tributária efetivamente devida em cada período de apuração.

A recomposição promovida no lançamento revisor deve ser integral, e não seletiva. Não se mostra juridicamente admissível desconsiderar apenas os elementos da apuração que diminuíram artificialmente o tributo devido, sem, simultaneamente, considerar aqueles que, dentro da mesma sistemática de apuração, operam sua extinção ou absorção.

No caso concreto, observo que, mesmo após a recomposição da base tributável decorrente da glosa das bases negativas utilizadas pela recorrente, as retenções por ela suportadas permanecem superiores ao montante da CSLL apurada em cada trimestre. Nessas circunstâncias, não se identifica insuficiência de recolhimento apta a justificar a constituição de obrigação principal, pois os valores retidos são suficientes para absorver integralmente a contribuição recomposta.

Isso não significa, por evidente, que a utilização indevida de base de cálculo negativa inexistente constitua conduta destituída de relevância jurídica. A irregularidade permanece caracterizada, especialmente porque compromete a consistência dos controles fiscais. Sua repercussão jurídica, contudo, desloca-se para o campo sancionatório próprio, relacionado à eventual imposição de penalidade isolada, e não para a constituição de obrigação principal.

Ocorre que o lançamento não foi estruturado sob essa lógica. A fiscalização constituiu crédito tributário principal como se a mera glosa da base negativa fosse suficiente, por si só, para revelar contribuição social exigível, desconsiderando que as retenções existentes absorviam integralmente a CSLL apurada após a recomposição da base tributável.

Como não é dado ao órgão julgador substituir os critérios jurídicos que orientaram a atuação da autoridade lançadora, não se mostra possível reconstruir a atuação sob fundamento diverso, convertendo a exigência de principal em penalidade isolada. Tal providência ultrapassaria os limites próprios da atividade revisional administrativa, pois implicaria modificação substancial da estrutura jurídica do lançamento, tal como originalmente formalizado.

Diante desse contexto, dou provimento ao Recurso Voluntário para julgar improcedente o lançamento fiscal, uma vez que, mesmo após as glosas promovidas pela fiscalização, não subsiste contribuição social exigível nos períodos autuados.

CONCLUSÃO

Diante das razões de fato e de direito expostas, encaminho o voto no sentido de:

- i) Rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente suscitada pela recorrente, por não se aplicar aos processos de natureza tributária; e

ii) No mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário para julgar improcedente a autuação fiscal, uma vez que, mesmo após as glosas promovidas pela fiscalização, não subsiste contribuição social exigível nos períodos autuados, tendo em vista que as retenções existentes absorviam integralmente a CSLL apurada após a recomposição da base tributável.

Assinado Digitalmente

Renato Rodrigues Gomes

Conselheiro Relator