



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.900007/2014-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.118 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 14 de julho de 2022
Recorrente CARPELO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. LUCRO REAL TRIMESTRAL. CSLL DEVIDO. DEDUÇÃO.

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral não pode deduzir da devida no encerramento do período de apuração o valor do imposto retido na fonte incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real de períodos de apuração anteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de Acórdão nº 106-003.688, proferido, em 21 de outubro de 2020, pela 4ª Turma da DRJ/04 que julgou improcedente a manifestação de inconformidade não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

A interessada apresentou, em 17 de agosto de 2009, a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 26164.15262.170809.1.7.03-6006, alegando dispor de direito creditório contra a Fazenda da União, alicerçado em saldo negativo de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), ocorrido no exercício de 2006.

Após examinar tal Declaração, a Delegacia da Receita Federal (DRF) de origem prolatou o Despacho Decisório nº 76081640, datado de 7 de fevereiro de 2014, nos seguintes termos (fl. 16):

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

| PARC. CREDITO | IR EXTERIOR | RETENÇÕES FONTE | PAGAMENTOS | EST. W. COMP. SNPA | EST. W. PARCELADAS | DEM. EST. W. COMP. | SOMA PARC. CRED. |
|---------------|-------------|-----------------|------------|--------------------|--------------------|--------------------|------------------|
| PER/DCOMP | 0,00 | 217.446,01 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 217.446,01 |
| CONFIRMADAS | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 61.911,54 Valor na DIPJ: R\$ 61.911,54

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 144.437,79

CSLL devida: R\$ 82.528,23

Valor do saldo negativo disponível* (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:

06677.15229.180809.1.7.03-2100 29039.22942.183809.1.7.03-7620 26164.15262.170809.1.7.03-6006

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/02/2014.

| PRINCIPAL | MULTA | JURCS |
|-----------|-----------|-----------|
| 89.982,23 | 17.986,44 | 39.709,14 |

Consta ainda das Informações Complementares da Análise de Crédito (fls. 17) o seguinte:

Análise das Parcelas de Crédito

Contribuição Social Retida na Fonte

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

| CNPJ da Fonte Pagadora | Código de Receita | Valor PER/DCOMP | Valor Confirmado | Valor Não Confirmado | Justificativa |
|------------------------|-------------------|-----------------|------------------|----------------------|----------------------------------|
| 42.157.511/0030-04 | 5952 | 217.446,01 | 0,00 | 217.446,01 | Retenção na fonte não comprovada |
| Total | | 217.446,01 | 0,00 | 217.446,01 | |

DE INCONFORMIDADE

Ciente em 24 de fevereiro de 2014 (fls. 83), a interessada apresentou, em 24 de março de 2014 (fl. 84), a manifestação de inconformidade de fls. 2 a 11, como segue.

Reproduz o conteúdo da tabela anterior seus valores teriam sido “informados de forma incorreta”. A seguir, diz haver feito “a composição dos quatro trimestres, onde procuramos demonstrar os valores efetivamente retidos pelas fontes pagadoras em cada trimestre do ano de 2005”, dizendo:

No quadro abaixo a demonstração correta dos valores de CSLL Retidos na Fonte nos quatro trimestres do ano de 2005 que devem ser considerados Ficha 17 - L 50. (-) CSLL Retida p/ Pes. Jur.de Dir.Priv. (Lei nº 10833/2003) relativos a retenções por fonte pagadora

| | MÊS | CNPJ DA FONTE PAGADORA | NOME DA FONTE PAGADORA | RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS | IMPOSTO RETIDO(4,65%-COD.5952) | CSLL RETIDA | CSLL RETIDA POR TRIMESTRE |
|-------------------|--------|------------------------|---------------------------------|-------------------------|--------------------------------|-------------------|---------------------------|
| 1º TRIM/2005 | jan/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.282.222,74 | 106.179,33 | 22.834,26 | |
| | fev/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.138.957,81 | 99.642,43 | 21.428,48 | |
| | mar/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 1.909.167,40 | 88.776,29 | 19.091,68 | |
| | jan/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.860.394,31 | 86.508,33 | 18.603,94 | |
| | fev/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 840.583,07 | 39.087,11 | 8.405,83 | |
| | mar/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 700.851,68 | 32.589,61 | 7.008,52 | 97.372,71 |
| 2º TRIM/2005 | abr/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 3.269.401,50 | 152.027,18 | 32.694,02 | |
| | jun/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.553.069,46 | 118.717,72 | 25.530,69 | |
| | mai/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.004.795,45 | 93.222,98 | 20.047,95 | |
| | abr/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.109.406,80 | 51.587,41 | 11.094,07 | |
| | jun/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.169.196,39 | 54.367,63 | 11.691,96 | |
| | mai/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.029.917,16 | 47.891,14 | 10.299,17 | 111.357,86 |
| 3º TRIM/2005 | jul/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.354.405,13 | 109.479,83 | 23.544,05 | |
| | ago/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.489.971,92 | 115.783,70 | 24.899,72 | |
| | set/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.332.638,71 | 108.467,70 | 23.326,39 | |
| | jul/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.127.800,03 | 52.442,70 | 11.278,00 | |
| | ago/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.602.935,49 | 74.536,49 | 16.029,35 | |
| | set/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.230.102,38 | 57.199,76 | 12.301,02 | 111.378,53 |
| 4º TRIM/2005 | out/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.251.811,44 | 104.709,22 | 22.518,11 | |
| | nov/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 3.050.864,93 | 141.865,22 | 30.508,65 | |
| | dez/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 4.344.845,57 | 202.035,32 | 43.448,46 | |
| | out/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.855.503,70 | 86.280,92 | 18.555,04 | |
| | nov/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 2.223.249,94 | 103.381,12 | 22.232,50 | |
| | dez/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.477.273,91 | 68.693,24 | 14.772,74 | 152.035,49 |
| TOTAL 2005 | | | | 47.209.366,92 | 2.195.472,38 | 472.144,60 | 472.144,60 |

Diz ainda que haveriam sido recolhidos, sob o código 6012, os seguintes valores de CSLL:

| Data de Arrecadação | Valores |
|---------------------|------------------|
| 29/07/2005 | 2.020,80 |
| 30/09/2005 | 2.771,92 |
| 31/10/2005 | 9.139,85 |
| Total | 13.932,57 |

Acrescenta que,

[...] somando as retenções a título de CSLL no código 5952 com os Darfs recolhidos sob o código 6012, no ano de 2005, temos o valor de R\$ 486.077,17 [...].

Confronta “os débitos informados na DIPJ 2006/2005, ficha 17 - L42, com os créditos por retenções de fontes pagadoras mais os pagamentos com Darfs, no ano de 2005”, na forma seguinte:

| 2005 | CSLL - Ficha 17 - L42 - DIPJ | CSLL RETIDA NA FONTE | DARF CODIGO 6012 | SALDO A PAGAR |
|--------------|------------------------------|----------------------|------------------|--------------------|
| 1º trim | 85.657,32 | 97.372,71 | | -11.715,39 |
| 2º trim | 73.008,22 | 111.357,86 | | -38.349,64 |
| 3º trim | 82.526,25 | 111.378,53 | 2.020,80 | -30.873,08 |
| 4º trim | 112.615,31 | 152.035,49 | 11.911,77 | -51.331,95 |
| total | 353.807,10 | 472.144,59 | 13.932,57 | -132.270,06 |

Escreve:

Desconsiderar a informação da DIPJ 2005/2006, Ficha 17 - L 50. (-) CSLL Retida p/ Pes. Jur.de Dir.Priv. (Lei n.º 10833/2003) relativa a retenções por fonte pagadora, pois, há erro, tanto nos valores quanto nos trimestres.

Diz que as

“compensações dos Saldos Negativos de CSLL foram feitas através dos PER/DCOMP's [...] 38049.58297.220409.1.3.03-8343 ÚNICA [,] 26164.25262.170809.1.7.03-6006 MÃE [,] 06677.15229.180809.1.7.03-2100 FILHA 1ª [,] 29039.22942.180809.1.7.03-7620 FILHA 2ª [,] 42835.43275.220409.2.3.03.0020 MÃE [e] 42790.17564.110509.1.3.03-9209 FILHA [...]

Confronta “os valores de Saldo Negativo de CSLL com os valores utilizados em PER/DCOMP's nos quatro trimestres de 2005” e assegura haver apurado saldos negativos de CSLL em todos os trimestres de 2005.

Diz que “os números não foram apurados corretamente” em razão de “falhas nos controles internos”, relatando que, em “2009, na tentativa de corrigir as informações do 2º e 3º trimestres, que estavam indevidas, buscou-se orientação no plantão fiscal da RF em Porto Alegre-RS”.

Assim arremata sua manifestação de inconformidade:

Procuramos mostrar, ao final, que o Saldo Negativo de CSLL do 2ºTRIM/2005 não foi utilizado no seu período, tendo sido somado ao Saldo Negativo de CSLL do 3ºTRIM/2005 para efeitos de utilização nos PER/DCOMP's. Assim, os valores de créditos de Saldo Negativo de CSLL constantes nos PER/DCOMP's relativos ao 3º TRIM/2005 ficaram abaixo (menores) dos valores efetivamente retidos pelas fontes pagadoras, conforme demonstrado no quadro das retenções (folha 03).

Somadas todas as diferenças chega-se a um Saldo Negativo de CSLL relativo ao ano de 2005 (1º, 2º, 3º e 4º TRIM), no valor de R\$ 42.498,01 (quarenta e dois mil, quatrocentos e noventa e oito reais e um centavo), conforme quadro comparativo de Saldo Negativo de CSLL COM COMPENSAÇÕES FEITAS NOS PER/DCOMP da folha 06. À vista de todo exposto, demonstrada a existência do crédito declarado no PER/DCOMP 26164.15262.170809.1.7.03-6006, espera e requer que seja acolhida a presente manifestação de inconformidade para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Também, à vista do exposto, solicita a restituição do Saldo Negativo da CSLL relativo ao ano de 2005, no valor original de R\$ 42.498,01 (quarenta e dois mil, quatrocentos e noventa e oito reais e um centavo).

Junta o seguinte demonstrativo (fl. 37):

| Consulta única Detalhamento Mensal | | | | | | CONSC133 |
|------------------------------------|--------------------|-------------------|---------------------|--------------------|--|-------------------------|
| CNPJ do declarante: | 42.157.511/0001-61 | Nome empresarial: | ARACRUZ CELULOSE SA | | | |
| Ano-cadastário: | 2005 | Número do recibo: | 34.91.48.44.12-50 | Entrega: | 13/07/2007 15:05h | Gerado: PGD |
| Situação: | Aceita | Tipo: | Retificadora | Processamento: | 16/07/2007 20:31h | Visualizou extrato: Sim |
| CNPJ: 01.614.365/0001-79 | | | | Beneficiário: | CARPELO SA | |
| | | | | Código de receita: | 5952 - Retenções de Contribuições pagamento PJ a PJ de Direito Privado | |

Rendimentos tributáveis

| Meses | Rendimentos tributáveis | Imposto retido |
|---|-------------------------|----------------|
| Janeiro | 2.282.222,74 | 106.179,33 |
| Fevereiro | 2.138.957,81 | 99.642,43 |
| Março | 1.909.167,40 | 88.776,29 |
| Abril | 3.269.401,50 | 152.027,18 |
| Mai | 2.004.795,45 | 93.222,98 |
| Junho | 2.553.069,46 | 118.717,72 |
| Julho | 2.354.405,13 | 109.479,83 |
| Agosto | 2.489.971,92 | 115.783,70 |
| Setembro | 2.332.638,71 | 108.467,70 |
| Outubro | 2.251.811,44 | 104.709,22 |
| Novembro | 3.050.864,93 | 141.865,22 |
| Dezembro | 4.344.845,57 | 202.035,32 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Total | 30.982.152,06 | 1.440.906,92 |

Já a 4ª Turma da DRJ/04, ao apreciar a manifestação de inconformidade, não reconheceu o direito creditório pleiteado e entendeu por bem julgá-la improcedente, sob o argumento de ausência de documentos suficientes para a comprovação das retenções que houvessem efetivamente ocorrido.

Ciente do acórdão recorrido, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo:

“(…)

2. DOS MOTIVOS QUE DETERMINAM A REFORMA DO R. ACÓRDÃO

2.1 - DO VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA COOPERAÇÃO PROCESSUAL E DO SANEAMENTO DE ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA PER/DCOMP DURANTE O TRÂMITE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO

0011. O procedimento atinente à homologação das compensações declaradas é regido pelas normas do Processo Administrativo Fiscal previstas no Decreto nº 70.235/72. Entretanto, cabe lembrar que o rito atinente ao Decreto nº 70.235/72 foi tomado por empréstimo para nortear o procedimento administrativo de apreciação da compensação tributária, conforme prescrito pela Lei nº 10.833/2003.

0012. Tal circunstância ganha particular relevância no caso concreto, posto que a aplicação originária do Decreto nº 70.235/72 diz respeito ao processo de determinação e exigência de crédito tributário, cujos fatos imputados são embasados pelas provas levantadas e apresentadas pelo próprio Fisco no procedimento inquisitório do lançamento. É exigência, ainda, desse feito que os fatos de que é acusado o autuado estejam pontual e claramente descritos.

0013. A compensação tributária, por outro lado, se alicerça nos documentos comprobatórios trazidos pelo contribuinte, **sem que haja qualquer etapa prévia através da qual a Administração Pública possa evidenciar os erros em que incorrer o contribuinte**, de modo a oportunizar que este adote as providências necessárias para elidir a apuração fiscal.

0014. Nesse ponto, cabe destacar os recentes entendimentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que impõem à Administração Pública, por força da cooperação processual, o dever de intimação do contribuinte para esclarecimentos prévios quando houver dúvidas quanto à legitimidade do direito creditório: (...)

0015. A importância do princípio da cooperação processual torna-se ainda mais evidente considerando o fato de que os Despachos Decisórios apresentam informações sintéticas e o teor de suas intimações para a apresentação de defesa não fornecem ao contribuinte todos os elementos de que deve o interessado se valer para subsidiá-la.

0016. Em outras palavras, não restam dúvidas de que violação ao princípio *supra* pela ausência de intimação da contribuinte para esclarecimento e retificação da PER/DCOMP em primeira instância acarretou verdadeiro prejuízo ao reconhecimento do seu direito creditório.

0017. Não bastasse, deve-se acrescentar que as vias para reconhecimento do crédito devido por contribuinte são ainda mais estreitas ao levarmos em conta que a Lei 9.430/1996 não permite apresentação de DCOMP para débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, e nem pedido de restituição para valor que já foi indeferido, ainda que nesses casos haja recursos pendentes de decisão definitiva na esfera administrativa.

0018. A IN SRF 460/2004, por sua vez, só admite retificação de DCOMP se a declaração retificadora for apresentada antes do despacho decisório da Delegacia de origem, somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento, e desde que não se esteja incluindo novo débito ou aumentando seu valor.

0019. Nesse contexto, mostra-se completamente desarrazoado o entendimento de que qualquer medida para ajuste ou correção de DCOMP deve ser tomada pelo contribuinte antes de ser proferido o despacho decisório, o que estabelece uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal.

0020. Deste modo, a postura adotada pela turma julgadora, ao ignorar as correções indicadas pela contribuinte em Manifestação de Inconformidade, nada mais representa do que a objeção ao saneamento de equívocos formais presentes na DCOMP durante o processo administrativo fiscal, o que – novamente – mostra-se contrária à tendência jurisprudencial do CARF: (...)

0021. Afinal, a relativização ao formalismo nesse caso se dá em prol do princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, e do princípio da moralidade, que dirige os atos da Administração Pública.

2.2 – DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS REFERENTES À TRIMESTRE-CALENDÁRIO ANTERIOR

0022. Outro ponto importante quanto à relativização da formalidade refere-se à homologação de PER/DCOMP, que seja composta por créditos atinentes a mais de um trimestre-calendário.

0023. Conforme será abordado no próximo tópico, as declarações de compensação aqui discutidas não fazem referência somente ao 3º trimestre de 2005, uma vez que o saldo negativo do 2º trimestre de 2005 também foi computado nas PER/DCOMPs para efeitos de aproveitamento do crédito, que não foi utilizado no seu período.

0024. Todavia, por ocasião do julgamento do Manifesto de Inconformidade, desconsiderou-se o saldo negativo de CSLL indicado no PER/DCOMP (R\$ 61.911,54) que era composto pela somatória dos saldos referentes ao 2º e 3º trimestres de 2005 (2º tri = R\$ 33.668,34 e 3º tri = R\$ 28.243,20). Assim, pode-se dizer que a restrição do líquido crédito nestas circunstâncias vai de encontro ao princípio do não-confisco, da vedação ao enriquecimento ilícito da Administração Pública e da persecução da verdade material no processo administrativo tributário.

0030. Cabe destacar, nesse ponto, o recente entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que autorizou expressamente a composição das parcelas de créditos a serem compensadas com retenções de tributos atinentes a anos anteriores ou, neste caso, a trimestres passados: (...)

0031. Assim, com base nos princípios já expostos e na jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pugna-se pelo devido reconhecimento das parcelas de crédito que se referem à trimestre anterior.

2.3 - DA REGULARIDADE DA COMPENSAÇÃO LEVADA A EFEITO PELA RECORRENTE

0032. Ultrapassadas as questões formais atinentes à restrição do crédito, passa-se a análise da documentação que atesta o crédito requerido e legítima a compensação efetuada pela Recorrente.

0033. Primeiramente, quanto à retenção da CSLL, o Anexo III da Manifestação de Inconformidade apresenta os informes de rendimento (DOC. 02) das fontes pagadoras que discriminam o imposto retido em todos os meses do ano de 2005; as declarações em questão foram juntadas novamente ao presente recurso, a fim de que não restem dúvidas quanto ao montante. Ademais, as retenções foram sintetizadas no quadro-resumo apresentado em primeira instância:

| | MÊS | CNPJ DA FONTE PAGADORA | NOME DA FONTE PAGADORA | RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS | IMPOSTO RETIDO(4,65%)- COD.5952 | CSLL RETIDA | CSLL RETIDA POR TRIMESTRE |
|--------------|--------------------|---------------------------------|---------------------------------|-------------------------|---------------------------------|-------------|---------------------------|
| 1º TRIM/2005 | jan/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.282.222,74 | 106.179,33 | 22.834,26 | |
| | fev/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.138.957,81 | 99.642,43 | 21.428,48 | |
| | mar/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 1.909.167,40 | 88.776,29 | 19.091,68 | |
| | jan/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.860.394,31 | 86.508,33 | 18.603,94 | |
| | fev/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 840.583,07 | 39.087,11 | 8.405,83 | |
| | mar/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 700.851,68 | 32.589,61 | 7.008,52 | 97.372,71 |
| 2º TRIM/2005 | abr/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 3.269.401,50 | 152.027,18 | 32.694,02 | |
| | jun/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.553.069,46 | 118.717,72 | 25.530,69 | |
| | mai/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.004.795,45 | 93.222,98 | 20.047,95 | |
| | abr/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.109.406,80 | 51.587,41 | 11.094,07 | |
| | jun/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.169.196,39 | 54.367,63 | 11.691,96 | |
| 3º TRIM/2005 | mai/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.029.917,16 | 47.891,14 | 10.299,17 | 111.357,86 |
| | jul/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.354.405,13 | 109.479,83 | 23.544,05 | |
| | ago/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.489.971,92 | 115.783,70 | 24.899,72 | |
| | set/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.332.638,71 | 108.467,70 | 23.326,39 | |
| | jul/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.127.800,03 | 52.442,70 | 11.278,00 | |
| 4º TRIM/2005 | ago/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.602.935,49 | 74.536,49 | 16.029,35 | |
| | set/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.230.102,38 | 57.199,76 | 12.301,02 | 111.378,53 |
| | out/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 2.251.811,44 | 104.709,22 | 22.518,11 | |
| | nov/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 3.050.864,93 | 141.865,22 | 30.508,65 | |
| | dez/05 | 42.157.511/0001-61 | ARACRUZ CELULOSE S.A | 4.344.845,57 | 202.035,32 | 43.448,46 | |
| | out/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.855.503,70 | 86.280,92 | 18.555,04 | |
| | nov/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 2.223.249,94 | 103.381,12 | 22.232,50 | |
| dez/05 | 60.643.228/0001-21 | VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A | 1.477.273,91 | 68.693,24 | 14.772,74 | 152.035,49 | |
| TOTAL 2005 | | | | 47.209.366,92 | 2.195.472,38 | 472.144,60 | 472.144,60 |

0034. Ato contínuo, para melhor compreensão do saldo negativo de CSLL indicado nos PER/DCOMPs aqui analisados (que totalizam o valor de R\$ 61.911,554), é fundamental reconstituirmos as compensações e os pagamentos feitos ao longo do ano de 2005, tendo em vista que existem PER/DCOMPs formados por créditos referentes a mais de um trimestre. Nesse sentido, confrontados os débitos informados na DIPJ 2006/2005 (ficha 17 – L42) com os créditos por retenções de fontes pagadoras e os pagamentos realizados por DARFs (durante o ano de 2005), tem-se a seguinte organização:

| 2005 | CSLL - Ficha 17 - L42 - DIPJ | CSLL RETIDA NA FONTE | DARF CODIGO 6012 | SALDO A PAGAR |
|--------------|------------------------------|----------------------|------------------|--------------------|
| 1º trim | 85.657,32 | 97.372,71 | | -11.715,39 |
| 2º trim | 73.008,22 | 111.357,86 | | -38.349,64 |
| 3º trim | 82.526,25 | 111.378,53 | 2.020,80 | -30.873,08 |
| 4º trim | 112.615,31 | 152.035,49 | 11.911,77 | -51.331,95 |
| total | 353.807,10 | 472.144,59 | 13.932,57 | -132.270,06 |

0035. A coluna nomeada “SALDO A PAGAR” refere-se ao saldo negativo de CSLL que fora compensado em PER/DCOMPs da seguinte forma:

| 2005 | SALDO NEGATIVO CSLL | COMPENSAÇÕES FEITAS NOS PER/DCOMP | SALDO | Nº DO PER/DCOMP |
|--------------|---------------------|-----------------------------------|------------------|--|
| 1º trim | 11.715,39 | 4.935,95 | 6.779,44 | 38049.58297.220409.1.3.03-8343 |
| 2º trim | 38.349,64 | | 38.349,64 | |
| 3º trim | 30.873,08 | 61.911,54 | -31.038,46 | 26164.25262.170809.1.7.03-6006, 06677.15229.180809.1.7.03-2100, 29039.22942.180809.1.7.03-7620 |
| 4º trim | 51.331,95 | 22.924,56 | 28.407,39 | 42835.43275.220409.2.3.03.0020, 42790.17564.110509.1.3.03-9209 |
| total | 132.270,06 | 89.772,05 | 42.498,01 | |

0036. Em que pese os equívocos formais e a tentativa de retificação e aproveitamento dos créditos em períodos posteriores, vê-se que o saldo negativo total de CSLL (R\$ 132.270,06) - parcialmente compensado - fora calculado corretamente, tendo em vista que considerou (i) os valores de CSLL retida na fonte devidamente informados nas DIRFs (DOC. 02), bem como (ii) os DARFs pagos pela empresa em 2005, nos termos da tabela explicativa que acompanha o parágrafo “0034”. 0037. A existência dos créditos devidamente comprovados, e corretamente informados nas PER/DCOMP determinam, portanto, a homologação total dos valores compensados, não havendo que se falar em qualquer glosa de créditos.

0038. Face ao exposto, a Manifestante apresenta a comprovação de existência e regularidade de todos os créditos encartados nas PER/DCOMP parcialmente homologadas, devendo a presente manifestação ser integralmente provida para:

a) que seja reconhecida a compensação declarada no PER/DCOMP 26164.15262.170809.1.7.03-6006;

b) que restituído o Saldo Negativo concernente ao ano de 2005, no valor original de R\$ 42.498,01 (quarenta e dois mil reais, quatrocentos e noventa e oito reais e um centavo).

2.5. - DA COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE CSLL E DA IMPOSSIBILIDADE DA GLOSA DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS

0039. Caso entenda este D. Colegiado pela irregularidade parcial da compensação levada a efeito, o que se admite apenas por hipótese, outro fator deve ser levado em conta, qual seja a impossibilidade de glosa de estimativas compensadas.

0040. Note-se que o caso vertente trata de compensação de saldo negativo de CSLL.

0041. O saldo negativo de CSLL se verifica quando, ao final do ano-calendário, a pessoa jurídica, contrapondo a CSLL devida e os valores antecipados ao longo do ano, identifica que pagou mais tributo do que deveria.

0042. O pagamento a maior configura indébito passível de compensação, nos termos da Lei 9.430/96, após o encerramento do ano-calendário.

0043. Como é sabido, na composição do saldo negativo da CSLL são incluídas todas as parcelas pagas pelo contribuinte (ou por terceiros em seu nome, no caso de retenções) por antecipação ao longo do ano-calendário.

0044. Nestes casos, mesmo que haja decisão administrativa definitiva não homologando a compensação de um débito de estimativa, ainda assim tal parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo.

0045. Isto porque, em caso de não homologação da compensação, o respectivo crédito tributário será regularmente exigido do contribuinte através dos procedimentos de cobrança usuais à disposição do Fisco, e quando pago (voluntária ou forçadamente), irá recompor o saldo negativo.

0046. De outro lado, caso se afaste a cobrança do débito por entender como legítima a compensação realizada pelo contribuinte, tal decisão confirmará o saldo negativo retratado na DIPJ. Ou seja, nesta hipótese, se reconhece a validade do pagamento por meio da compensação efetuada pelo contribuinte, motivo pelo qual este também deverá recompor o saldo negativo.

0047. Em qualquer hipótese, portanto, o débito de estimativa objeto de compensação não homologada deverá ser considerado na formação do saldo negativo, como bem observado por JOSÉ HENRIQUE LONGO1, *verbis*: (...)

0048. A conclusão apresentada acima é irretocável, sendo que o entendimento da Receita Federal – de glosar o saldo negativo quando este for composto por estimativas quitadas por compensação não homologada - implica dupla cobrança do mesmo crédito tributário, uma vez que:

(i) de um lado, o Fisco estaria desconsiderando o pagamento da estimativa mensal e reduzindo o saldo negativo pleiteado no PER/DCOMP, o que acarretaria a não homologação (ao menos parcial) das compensações que aproveitassem tal crédito;

(ii) por outro lado, o Fisco também irá exigir do contribuinte a estimativa mensal quitada através da compensação não homologada pela via da execução fiscal, caso não pago espontaneamente.

0049. Em outras palavras, caso mantido o teor do r. Acórdão recorrido, o contribuinte terminará pagando duas vezes o mesmo débito: (i) mediante a redução do saldo negativo e (ii) pelas vias de cobrança do débito de estimativa objeto da compensação não homologada.

0050. Justamente por compreender a dinâmica da cobrança das compensações não homologadas há precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) no sentido de que não se pode reduzir o saldo negativo do contribuinte em razão de haver compensações de estimativas não homologadas. Vejamos recente julgado a respeito:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO. Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) (Proc. 10880.922611/2014-18, Ac. 1301-003.745, Recurso Voluntário, CARF, Data da Sessão: 21/02/2019)

0051. Portanto, as estimativas cujo adimplemento se deu por compensação devem ser consideradas como pagas em qualquer hipótese, até porque, caso ao final não sejam homologadas (ou mesmo se forem consideradas não declaradas), nenhum prejuízo advirá ao Fisco, que poderá exigir o débito decorrente da não homologação.

0052. O que não se pode admitir, a toda evidência, é a dupla cobrança da estimativa mensal objeto de compensação não homologada, por meio da redução do saldo negativo do exercício, e por meio de posterior procedimento de cobrança.

3. DOS PEDIDOS

Diante do exposto, pede que esse órgão julgador julgue provido o presente recurso, anulando a decisão/acórdão recorrido, ou caso assim não entenda (o que se admite por hipótese apenas), proceda à reforma da decisão/acórdão, de maneira que (i) seja homologada integralmente a compensação efetuada e (ii) e restituído o Saldo Negativo concernente ao ano de 2005, no valor original de R\$ 42.498,01 (quarenta e dois mil reais, quatrocentos e noventa e oito reais e um centavo).

Ademais, em nome do princípio da eventualidade, na remota hipótese dos julgadores compreenderem pelo vício na análise da existência e quantificação do crédito pleiteado, pugna-se que o processo retorne para a unidade local para prolação de novo despacho decisório”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

A controvérsia nos autos cinge-se ao reconhecimento de direito creditório informado na Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 26164.15262.170809.1.7.03-6006, referente a saldo negativo de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), ano-calendário de 2005.

A autoridade administrativa ao proceder a análise das retenções não reconheceu o direito creditório pleiteado. Já a DRJ manteve a negativa do reconhecimento em questão, nos seguintes termos:

“(…)

LEGISLAÇÃO

DA LEI N.º 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966, DENOMINADA CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN)

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.

DO DECRETO N.º 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

[...]

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

DA LEI N.º 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996

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.

[...]

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

DA INSTRUÇÃO NORMATIVA (IN) SRF N.º 459, DE 17 DE OUTUBRO DE 2004

Art. 2º O valor da retenção da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep será determinado mediante a aplicação, sobre o valor bruto da nota ou documento fiscal, do percentual total de 4,65%, (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente, e recolhido mediante o código de arrecadação 5952.

ADMISSIBILIDADE

A peça de defesa foi apresentada a tempo e nos moldes prescritos pelo Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF) que, com suas alterações, dispõe sobre o processo administrativo fiscal, podendo ser apreciada com o efeito suspensivo do artigo 151, inciso III, do CTN.

MÉRITO

Antes de tudo, cumpre ressaltar que o litígio encontra-se na glosa de retenções pela fonte pagadora identificada pelo CNPJ 42.157.511/0001-04, glosa esta apresentada na relação de fl. 17 e reproduzida no Relatório que integra este presente Acórdão. Portanto, incumbiria à interessada, caso desejasse homologar *in totum* a compensação declarada na DCOMP em exame, apresentar provas cabais de que tais retenções houvessem efetivamente ocorrido.

O documento de fl. 37, juntado pela interessada (extraído dos registros informáticos da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB), dá conta de que Aracruz Celulose S.A., a aludida pessoa jurídica de CNPJ n.º 42.157.511/0001-61, encaminhou Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – Dirf, informando pagamento e retenção, no terceiro trimestre de 2005, dos valores abaixo:

| Meses | Rendimentos | Retenções |
|---------------|---------------------|-------------------|
| Julho | 2.354.405,13 | 109.479,84 |
| Agosto | 2.489.971,92 | 115.783,71 |
| Setembro | 2.332.638,71 | 108.467,72 |
| Totais | 7.177.015,76 | 333.731,27 |

Importa salientar que tais retenções foram feitas sob o código 5952 (“Retenção na Fonte sobre Pagamentos a Pessoa Jurídica Contribuinte da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep”).

À vista do artigo 2º da IN/SRF 459, de 2004, verifica-se que, do total retido, igual a R\$ 333.731,27, corresponde à CSLL o valor de R\$ 71.770,15, o qual deve ser considerado comprovado em sede de julgamento administrativo.

Observe-se que este é o único comprovante fornecido pela interessada que diz respeito à glosa por ela sofrida, sendo o restante de sua manifestação de inconformidade irrelevante para o deslinde da questão.

CONCLUSÃO

Consolidando as análises acima apresentadas, temos:

| | | (A) | (B) | (C) | (D) = (C) - (B) |
|--------------------|-------------|------------|--------------|--------------|-----------------|
| | | DCOMP | DESP. DEC. | COMPROVADO | COMPLEMENTO |
| (I) | CSLL DEVIDA | 82.526,25 | 82.526,25 | 82.526,25 | |
| (II) | DEDUÇÕES | 217.446,01 | 0.00 | 71.770,15 | |
| (III) = (I) - (II) | SALDO NEG. | 134.919,76 | <i>nihil</i> | <i>nihil</i> | <i>nihil</i> |

Como se vê, mesmo após ser computada a parcela de Contribuição contida na retenção efetuada pela pessoa jurídica Aracruz Celulose S.A., CNPJ nº 42.157.511/0001-61, continua inexistindo saldo negativo de CSLL no 3º trimestre de 2005. Não é excessivo salientar o descabimento de tentar adicionar supostos pagamentos indevidos às parcelas subtrativas (*“Deduções”*, no quadro acima) da CSLL, uma vez que tais pagamentos não foram mencionados na DCOMP ora em exame”.

Já a Recorrente alegou, em suas razões recursais, que o acórdão de piso não deve prevalecer, *“posto que existem provas contundentes quanto à parcelas retidas do tributo que não foram reconhecidas, o que influencia diretamente na composição do saldo negativo de CSLL objeto da compensação efetivada.”*

Destaca a Recorrente que houve erro de fato quando do preenchimento do PER/DCOMP e que isso não pode servir de obstáculo intransponível para o reconhecimento do direito creditório.

Aduz, por fim, que *“as declarações de compensação aqui discutidas não fazem referência somente ao 3º trimestre de 2005, uma vez que o saldo negativo do 2º trimestre de 2005 também foi computado nas PER/DCOMPs para efeitos de aproveitamento do crédito, que não foi utilizado no seu período”*. E que, erroneamente, a decisão recorrida *“desconsiderou-se o saldo negativo de CSLL indicado no PER/DCOMP (R\$ 61.911,54) que era composto pela somatória dos saldos referentes ao 2º e 3º trimestres de 2005 (2º tri = R\$ 33.668,34 e 3º tri = R\$ 28.243,20)”*.

Percebe-se, pelo teor da decisão recorrida, portanto, que o direito creditório pretendido não foi reconhecido porque nos caso em que o contribuinte faz opção pela apuração trimestral da CSLL, as retenções ocorridas podem ser aproveitadas como deduções durante o próprio período de apuração, nos termos da a legislação aplicável à matéria.

Ao contrário, não é possível ao contribuinte acumular toda a CSLL retido e utilizá-la como dedução num ou outro período, de acordo com sua conveniência ou interesse, como pretendeu a Recorrente ao tentar a compensações das retenções relativas aos 2º e 3º Trimestres do ano-calendário de 2005.

Logo, no caso sob exame, podem ser aproveitadas como deduções as retenções ocorridas durante o próprio período de apuração, ou seja, durante o 3ª Trimestre do ano-calendário de 2005. Por sua vez, a Recorrente discordando do decido, aduziu em suas razões recursais que as retenções foram devidamente comprovadas e, por consequência lógica, o próprio direito creditório e que houve equívoco no preenchimento do Per/Dcomp, fazendo jus aos valores retidos durante o ano-calendário de 2005.

Porém, o caso não é de erro no preenchimento da declaração de compensação, pois se o fosse, aplicar-se-ia, perfeitamente a Súmula CARF nº 168, que assim dispõe:

“Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório”

Dessa forma, ainda que após a ciência do despacho decisório, a discussão sobre inexistência material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório, sendo indispensável a comprovação do erro cometido.

Ademais, caso o não reconhecimento do direito creditório tive se dado, exclusivamente, pela ausência de apresentação comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, outros documentos trazidos autos pela Recorrente poderia ser apreciados como prova, nos termos a Súmula CARF nº 143:

“A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos”.

Ocorre que a questão em debate nestes autos não são estas. Em verdade, o que almeja a Recorrente é legitimar seu procedimento de acumular todo o montante CSLL retido na fonte e utilizá-lo como dedução num ou outro período. Todavia, no caso tratado, o contribuinte apura o IRPJ/CSLL pelo período trimestral e não possível pode utilizar no 3º trimestre apurações em questão referentes aos 2º e 3º trimestres, ainda que sejam do mesmo ano.

Em suma, entendo não assistir razão ao pleito da Recorrente, visto que, como já exposto, a CSLL retida na fonte só pode ser deduzido do imposto a pagar apurado no período em que foram computadas as receitas sobre as quais ele incidiu. Não é possível acumular o montante para compensações futuras, como pretendeu a Recorrente.

Isso porque, *in casu*, a legislação de regência é a Lei 9.430/96 e em seus termos: (a) imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (art. 1º); (b) a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado segundo base de cálculo estimada, mediante a aplicação de percentuais fixados na lei, sobre a receita bruta auferida mensalmente (art. 2º); (c) as pessoas jurídicas obrigadas a pagar o imposto pelo lucro real e que tiverem optado por fazê-lo a cada mês com base a estimativa deverão, anualmente, apurar o lucro real em 31 de dezembro, apurando o saldo do imposto a pagar ou a compensar (art.2º, §§ 3º e 4º); (d) para as pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, a adoção da forma de pagamento do imposto pelo lucro real trimestral, ou a opção pela forma de pagamento mensal sobre bases estimadas será irrevogável para todo o ano calendário (art. 3º).

O pagamento mensal por estimativa é apenas forma de pagamento opcional. Ou seja, os períodos-base são trimestrais, porém a lei instituiu um regime especial de pagamento ao qual as empresas podem aderir. Assim, as estimativas mensais, ainda que pagas em valor superior ao calculado na forma da lei, não se caracterizam, de imediato, como tributo indevido ou a maior, uma vez que constituem, apenas, regime especial de pagamento, facultado pela lei. Só seria possível avaliar rigorosamente se o valor pago por estimativa é indevido ou maior que o devido comparando-o com o tributo devido no período de apuração (somatório das três estimativas mensais versus imposto devido sobre o lucro real trimestral) ou, por assim ter previsto a lei, com o tributo apurado sobre o lucro real anual (somatório das estimativas mensais versus imposto apurado sobre o lucro real anual).

A caracterização de tributo indevido mediante comparação com o lucro real trimestral, todavia, não é possível, em razão da disposição específica da lei, no sentido de que a opção pelo regime de pagamento por estimativa afasta o regime de pagamento pelo lucro real trimestral. Ao optar por pagar segundo as estimativas, o contribuinte tem que observar o sistema como um todo, e não parcialmente. Por isso, optando pelo pagamento por estimativa, só é possível determinar o tributo indevido ou maior que o devido mediante comparação com o lucro real anual.

Repise-se: nos termos da Lei n.º 9.430, de 1996, a trimestralidade aplica-se ao imposto e à contribuição devida com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, de cada ano-calendário. A pessoa jurídica fica desobrigada do pagamento mensal do imposto/contribuição, salvo, por opção, para as pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real que considerarem mais vantajoso um pagamento mensal por estimativa.

Na opção pela trimestralidade – lucro real em março, junho, setembro e dezembro –teremos quatro fatores geradores distintos no ano-calendário, com encerramento das obrigações tributárias, separadamente, em cada período trimestral de apuração, tornando-se a declaração de rendimentos – anual – um elemento informativo, com a consolidação dos dados.

Assim, a partir da legislação mencionada, conclui-se que somente pode ser aproveitado como dedução, no encerramento de cada período de apuração, as retenções da do IRPJ e da CSLL cujas receitas tenham sido, obrigatoriamente oferecidas a tributação, durante o próprio período de apuração.

E mais, feita a apuração pela sistemática do Lucro Real Trimestral, pode ser aproveitado como dedução o imposto/contribuição retido na fonte durante o respectivo trimestre, pois as receitas também são oferecidas à tributação em cada trimestre. Em consequência, o entendimento da contribuinte, de acumular as deduções ocorridas em um único trimestre do ano-calendário não encontra respaldo na legislação aplicável. Portanto, cada retenção ocorrida somente pode ser aproveitada como dedução no respectivo trimestre.

Ademais, o Decreto n.º 3.000/1999 - RIR/1999, vigente à época, assim dispunha:

Art.526. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 34,Lei n.º 9.065, de 1995, art. 1º,Lei n.º 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único, e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 10).

E assim dispõe o Decreto n.º 9.580/2018 – RIR/2018 , atualmente vigente:

Art. 613. Poderá ser deduzido do imposto sobre a renda apurado na forma estabelecida neste Título o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 34;Lei n.º9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único; e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 10).

Desta forma, nesta hipótese, a CSLL retida na fonte só pode ser deduzida do tributo a pagar apurado no período em que foram computadas as receitas sobre as quais ele incidiu. A matéria é objeto da Súmula CARF n.º 80:

Súmula CARF n.º 80:

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Inclusive, os julgados deste Tribunal não destoam da tese ora defendida, a exemplo do citado a seguir:

COMPENSAÇÃO. IRRF. DEDUÇÃO NO PERÍODO EM QUE A RECEITA FOI COMPUTADA, CONFORME SÚMULA CARF Nº 80. IMPOSSÍVEL COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS POSTERIORES. O IRRF pode ser deduzido do imposto devido no período de apuração em que os rendimentos foram computados, sendo impossível sua compensação com débitos posteriores. (Acórdão nº 1401-004.661, Relatora: Letícia Domingues Costa Braga Data da Sessão: 13 de agosto de 2020)

Nesse sentido, a CSLL acumulada em períodos anteriores não pode ser compensado com o valor devido e outros períodos futuros. A Recorrente deveria ter apresentado para cada período trimestral um Per/DComp específico, considerando sua apuração da CSLL pelo período trimestral.

Assim, oriento meu voto para negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça