



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.900840/2012-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-002.854 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 7 de março de 2023
Recorrente DICEBEL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO OFERTADO. LIQUIDEZ E CERTEZA. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao contribuinte a prova de que o crédito por ele oferecido em Declaração de Compensação reúne os atributos de liquidez e certeza.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO. CINCO ANOS.

Nos termos do art. 168 do CTN, o contribuinte dispõe de 5 (cinco) anos para repetir eventual indébito, contados da extinção do crédito tributário.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO APURADO HÁ MAIS DE CINCO ANOS. LIMITAÇÃO. INDÉBITO OBJETO DE PRÉVIO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU DE RESSARCIMENTO

A faculdade de declarar compensação após 5 (cinco) anos da apuração do crédito ofertado limita-se, no interesse da Administração, ao indébito objeto de prévio pedido de restituição/ressarcimento, desde que pleiteada sua devolução integral, em espécie, no curso do prazo previsto no art. 168 do CTN.

COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. MARCO TEMPORAL.

A partir de 1º de outubro de 2002, a compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, ainda que com tributo de mesma espécie, deve ser promovida mediante apresentação de Declaração de Compensação - DCOMP (Súmula CARF nº 145).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2002

LUCRO REAL. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS MENSASIS. DEDUÇÃO DO TRIBUTO DEVIDO. QUITAÇÃO MEDIANTE COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO (DCOMP). ENTREGA. OBRIGATORIEDADE.

Da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida, admite-se a dedução das estimativas mensais da contribuição compensadas com tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, desde que atendidos os requisitos legais e normativos, dentre eles a entrega e a admissibilidade da respectiva Declaração de Compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Roberto Adelino da Silva, Sidnei de Sousa Pereira e Fernando Beltcher da Silva.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário do contribuinte em epígrafe contra o Acórdão n.º 08-48.208, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE).

Na origem, a pessoa jurídica apresentara Declarações de Compensação (“DComp”) objetivando liquidar débitos próprios lançando mão de crédito alusivo a saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano-calendário 2002, este levantado no montante de R\$ 39.085,94.

A primeira DComp fora entregue em 28 de setembro de 2007, vindo a ser retificada em 9 de novembro de 2007, utilizando apenas R\$ 5,72 do aludido crédito. A segunda e última DComp fora apresentada em 5 de junho de 2009, mediante a qual R\$ 30.744,92 do saldo negativo foram consumidos.

Lavrou-se termo de intimação, endereçado à pessoa jurídica, haja vista a necessidade de serem saneadas as inconsistências detectadas entre os dados lançados na DComp que demonstrara o crédito, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais do período.

Sem que o contribuinte tenha adotado qualquer medida saneadora, a autoridade fiscal da unidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil de circunscrição do sujeito passivo proferiu Despacho Decisório, reconhecendo em parte o direito creditório postulado - no valor de R\$ 411,44¹ -, ao argumento de que a quitação da estimativa de dezembro de 2002, mediante compensação com saldo negativo do período anterior, parcela que compôs o crédito demonstrado na DComp, não se confirmara. A autoridade, ainda, não admitiu a segunda

¹ Deste montante, a unidade da RFB entendeu por necessários à liquidação da primeira compensação apenas R\$ 5,66, em detrimento dos R\$ 5,72 indicados pelo contribuinte.

compensação efetuada pelo contribuinte, posto já haver decorridos 5 (cinco) anos da apuração do saldo negativo da CSLL.

Sobreveio Manifestação de Inconformidade. Por bem resumir as alegações do contribuinte naquele apelo inaugural, transcrevo excerto do relatório da decisão recorrida:

Com a apresentação da DIPJ/2003, o contribuinte pretende demonstrar a correspondência das parcelas de composição do crédito e o saldo negativo. Também informa que a data de origem do crédito ocorreu em 9 de novembro de 2007, data de transmissão do pedido de ressarcimento.

O colegiado *a quo* (“DRJ”) julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente.

No que tange à estimativa de CSLL de dezembro de 2002, informada como compensada pelo contribuinte em sua DComp, assim a DRJ fundamentou sua decisão:

A modalidade contemporânea de compensação caracterizada pela entrega, pelo sujeito passivo, de declaração própria para esta finalidade, apenas seria introduzida no ordenamento jurídico com a edição da MP 66, de 2002, convertida na Lei 10.637, de 2002, que introduziu o § 1º no art. 74 da Lei 9.430, de 1996:

Art. 74 ...

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

Quanto à vigência deste dispositivo, o art. 63 da MP 66, de 2002, estabeleceu que o termo inicial seria 1º de outubro de 2002, portanto, para que fosse efetivada a compensação da estimativa de dezembro de 2002, apurada em 31/12/2002, com o saldo negativo do ano-calendário anterior, o contribuinte deveria haver transmitido a declaração de compensação, na forma especificada no art. 21 da Instrução Normativa SRF 210, de 2002, e esta informação constaria na DCTF.

Relevante recordar que, antes da sistemática apresentada, a formalização da compensação era efetuada pelo próprio contribuinte, em sua escrituração contábil e fiscal, por sua conta e risco, em procedimento denominado autocompensação, disciplinado no art. 66 da Lei 8.383, de 1991, após alterações da Lei 9.069, de 1995.

Para regulamentar a matéria, a Receita Federal editou as Instruções Normativas 67, de 1992, e 73, de 1996.

À égide desta normas, a legislação outorgou aos contribuinte a faculdade de eles mesmos - independente de autorização prévia fiscal - promoverem o encontro de contas de seus débitos com os indébitos tributários de que se julgam credores.

Naturalmente, esta permissão não estava desacompanhada da possibilidade de auditoria por parte do Fisco, que determinou expressamente que as compensações realizadas pelos contribuintes fossem devidamente declaradas em DCTF.

Como consequência, a autocompensação estava umbilicalmente jungida à DCTF, a fim de evitar que esta fosse processada unilateralmente pelos contribuintes apenas em suas escritas, sem o cumprimento de formalidades mínimas que possibilitassem ao Fisco o conhecimento formal desse procedimento, bem como o exame de sua regularidade.

Com o advento do § 1º do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, e o efetivo fim da autocompensação na contabilidade do contribuinte, passou a existir relativa

flexibilização, no contencioso administrativo, quanto à obrigatoriedade de informar a compensação realizada em DCTF.

Entretanto, somente a partir da edição da MP 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei 10.833, de 2003, que acrescentou ao art. 74 da Lei 9.430, de 1996, o § 6º, que estabelece que a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, conferindo à DCOMP as mesmas características constitutivas da DCTF.

Voltando o foco ao caso concreto, o contribuinte, como retratado, não alimentou a DCTF com a informação da compensação da estimativa de dezembro de 2002 nem indicou a DCOMP com que, supostamente, efetivou a compensação. Ou seja, descumpriu a norma duas vezes e, com isto, impediu o Fisco dos meios para exercer seu poder-dever: sem a DCTF, não poderia auditar e exigir eventuais débitos indevidamente compensados, sem a DCOMP, não respeitou o normativo que exigia documento prévio para formalizar seu direito.

Rememoro, para fechar, que a compensação na contabilidade não era mais permitida a partir de 1º de outubro de 2002, e informo que, em consulta ao Sief - Perdcomp, não pude identificar DCOMP com que houvesse a compensação da malfadada estimativa.

Observe, por derradeiro, a existência de incoerências entre as informações prestadas na DIPJ e DCTF: a Ficha 16 daquela declaração (fls. 29 e 30) revela só a apuração das estimativas de janeiro a abril, nos valores respectivos de R\$ 11.921,22, R\$ 12.288,73, R\$ 13.065,55 e R\$ 15.398,06, contrário ao demonstrado na DCOMP e DCTF, tanto é assim que o Fisco expediu o Termo de Intimação 778161605, à fl. 34, solicitando a retificação de uma das declarações para tornar coerentes as informações divergentes, o que não ocorreu.

Ante o exposto, ausentes os critérios da certeza e liquidez demandados no art. 170 do Código Tributário Nacional, necessário manter a glosa da estimativa de dezembro de 2002.

A partir do já relatado, percebe-se que para a segunda compensação haveria crédito remanescente, reconhecido pela autoridade fiscal, no valor de R\$ 405,78. Contudo, a compensação não foi sequer homologada nesse montante, posto que a iniciativa do contribuinte se dera a destempo. Nesse particular, assim a DRJ fundamentou sua decisão:

Como é cediço, a compensação tributária é uma modalidade de extinção do crédito tributário, mediante a qual se promove o encontro de duas relações jurídicas: a relação jurídica tributária, em que o Estado (sujeito ativo) tem o direito de exigir, e o contribuinte (sujeito passivo) o dever de recolher determinada quantia aos cofres públicos (crédito tributário); e a relação jurídica de indébito tributário, na qual o contribuinte (sujeito ativo) tem o direito de exigir, e o Estado (sujeito passivo) tem o dever de restituir determinada quantia ao contribuinte.

Assim, em síntese, quando o contribuinte faz uma Declaração de Compensação, deve, necessariamente, invocar um indébito tributário contra a Fazenda Nacional, para extinguir um crédito tributário (débito fiscal) constituído em seu nome, de forma que, o reconhecimento do indébito tributário deve ser o fundamento fático e jurídico de qualquer pedido de restituição ou declaração de compensação.

Em face ao princípio da segurança jurídica, a legislação tributária delimitou um prazo, fixado nos termos do art. 168 do CTN, *in verbis*, para o reconhecimento, administrativo ou judicial, do indébito tributário.

[...]

Decorre das expressas disposições legais que o direito de pleitear o reconhecimento do indébito tributário extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Tratando-se de indébito referente a saldo negativo, esse prazo é contado da data de encerramento do período de apuração, quando os recolhimentos ou retenções antecipados são convertidos em pagamento e, quando superiores ao tributo apurado, tornam-se passíveis de restituição ou compensação, deflagrando-se apenas neste momento o prazo para o contribuinte agir, nos termos dos arts. 165 e 168 do CTN.

[...]

Deste modo, a DCOMP 27691.59067.050609.1.3.03-5064, apresentada em 5 de junho de 2009, estaria bem além do prazo quinquenal estabelecido pelo art. 168 do CTN, cujo termo *a quo* seria 31/12/2002 e *ad quem*, 31/12/2007, operando-se os efeitos da prescrição que impedem a consecução da compensação.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) comunga desse entendimento, como manifestou nos julgados abaixo:

SALDO NEGATIVO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. O prazo para repetição de indébito relativo a saldos negativos de IRPJ ou CSLL, é de cinco anos contados da data do final no período de apuração a que se refere o crédito. Os PER/DCOMP apresentados após o decurso deste prazo devem ser considerados não homologados. (Acórdão n.º 1401-002.335 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária em 16/03/2018)

RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO. O prazo para que a pessoa jurídica possa pleitear a restituição/compensação de saldo negativo de IRPJ/CSLL, apurado anualmente, extingue-se após o transcurso do período de cinco anos, contados a partir do 1º dia do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do respectivo período de apuração. (Acórdão n.º 1402-001.975 - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária em 08/12/2015)

Oportuno destacar que o disposto no § 10 do art. 34 da Instrução Normativa RFB 900, de 2008, a despeito de permitir a apresentação de declaração de compensação após o interstício de cinco anos contado da apuração do indébito tributário, restringe esta faculdade apenas aos casos de o crédito haver sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento.

[...]

Não é a hipótese aventada nos autos correntes, tomando que a DCOMP 26743.59150.091107.1.7.03-4710 consiste em uma declaração de compensação, não em um pedido de restituição ou ressarcimento como demanda a norma. São instrumentos diversos, com normas, regramentos e finalidades distintos, cuja semelhança é apenas a de serem elaborados e transmitidos através de um mesmo Programa Gerador de Declarações (PGD).

Ante o exposto, correta a não homologação da declaração de compensação transmitida após o prazo quinquenal.

Irresignado, recorre o contribuinte a este Conselho, reforçando que: seu crédito estaria demonstrado na DIPJ e demais informativos existentes nos arquivos digitais da RFB, que os valores recusados se acham regular e rigorosamente informados e identificados tanto nos DCOMP's listados quanto nas DIPJ's correspondentes; e que a segunda compensação estaria vinculada à primeira (esta, apresentada antes de findados os cinco anos do encerramento do

período de apuração do crédito), sendo que *o nomen iuris não qualifica o ato, na medida em que pedido de restituição, pedido de ressarcimento ou pedido de compensação são meras variações formais da efetiva exteriorização, por parte do contribuinte da vontade manifesta de que pretende a repetição do indébito, do que pagou a maior ou indevidamente.*

Requer, em conclusão, que o recurso seja conhecido e provido, reformando-se a decisão de piso para que se dê a integral homologação das compensações declaradas por meio da DCOMP entregue em 5 de junho de 2009.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

De antemão, é de se ressaltar que estes autos tratam de declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte. Nessa senda, o crédito por ele ofertado deve reunir os indispensáveis atributos de certeza e liquidez, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966).

O ônus de provar os fatos alegados, constitutivos do direito pleiteado, é do autor do feito, como assim reza o art. 36 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e o inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015).

Verifica-se que, antes mesmo de qualquer decisão administrativa, oportunizara-se ao contribuinte o saneamento das diversas inconsistências detectadas. Providência alguma a Recorrente adotou.

A par do Despacho Decisório que lhe foi em grande parte desfavorável, nada trouxe ao contencioso que viesse a comprovar a liquidez e certeza do crédito que postulava. Valera-se, apenas, da alegação genérica de que o crédito estaria adequadamente demonstrado e comprovado na DIPJ e na DComp, as quais, como visto, traziam informações completamente desconstruídas.

A autoridade fiscal glosou o valor da estimativa de dezembro de 2002 na composição do saldo negativo, pois sua compensação restou não confirmada. A par disso, a Recorrente nada carregou aos autos para comprovação em contrário.

Ciente dos fundamentos da decisão recorrida, a Recorrente, novamente, ficou-se inerte na comprovação dos fatos que alega, repetindo, pura e simplesmente, os argumentos genéricos e imprecisos contidos na Manifestação de Inconformidade.

A propósito, a Manifestação de Inconformidade já deveria ter sido adequadamente instruída, nos termos do artigo 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, sem prejuízo de apresentação de provas extemporâneas ou em sede de Recurso Voluntário (desde

que, nesses casos, satisfizesse ao menos uma das hipóteses das alíneas do § 4º do mesmo artigo), sendo certo que o rito estabelecido no diploma em referência aplica-se aos casos como o presente (art. 74, § 11, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

O julgador administrativo deve lançar-se, então, sobre a situação colocada nos autos, não lhe competindo, na tentativa de suprir deficiências causadas pela Recorrente, substituí-la na obrigação de produção de provas do fato alegado, preponderando, ao fim e ao cabo, o princípio do livre convencimento conferido à autoridade julgadora (art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972).

Deste modo, valho-me dos fundamentos do Acórdão recorrido, reproduzido alhures, como razões de decidir, nos termos do art. 57, § 3º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, mantendo, assim, a glosa da estimativa de CSLL de dezembro de 2002, adicionando que a principal tese defendida no acórdão combatido encontra-se alinhada ao entendimento sedimentado neste Conselho, cuja orientação é de observância obrigatória:

Súmula CARF n.º 145

A partir de 01/10/2002, a compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ ou CSLL, ainda que com tributo de mesma espécie, deve ser promovida mediante apresentação de Declaração de Compensação - DCOMP.

No mais, é de clareza solar que o pedido de restituição guarda em si natureza, finalidade e alcance completamente distintos da declaração de compensação, sendo igualmente certo que é o contribuinte quem delimita sua pretensão na petição inicial (incisos III, IV e V do art. 319 do CPC).

Não nos cumpre, num esforço de interpretação teleológica ou sistemática, estender à declaração de compensação inaugural os efeitos pretendidos como se pedido de restituição fosse, para conferir ao contribuinte o exercício de suposto direito não exercido no tempo apropriado, pois “o direito não socorre aos que dormem”.

Se a norma infralegal previu que o contribuinte pudesse apresentar DComp objeto de crédito apurado há mais de cinco anos, restringiu tal possibilidade, no interesse da Administração, àquele que tenha sido previamente alvo de pedido de restituição/ressarcimento no prazo legal (§ 10 do art. 34 da Instrução Normativa n.º 900, de 30 de dezembro de 2008). Isso porque ao invés de desembolsar o valor integral do pedido ao contribuinte, desfalcando o Erário, optou por admitir tais compensações supervenientes e alcançar ao sujeito passivo apenas o montante líquido.

Eventual argumento de enriquecimento ilícito do Estado não serviria, por si só, para salvaguardar o contribuinte de sua própria inércia, pois, se assim o fosse, não haveria prazo algum para repetição de indébito, e então restaria comprometida a própria segurança jurídica.

Em conclusão, a título da pretensão de valer-se de crédito (mal) demonstrado na DComp inaugural, em nova DComp apresentada após o prazo previsto no art. 168 do CTN, não há reparos a serem feitos na decisão recorrida, porquanto seus fundamentos são hígidos e inteiramente coerentes com o ordenamento, razão pela qual igualmente os acolho como razões de decidir.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva