



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

Processo n° 10768.720021/2007-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1102-001.109 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2014
Matéria Compensação.
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA FORMAÇÃO DO CRÉDITO.

Nada impede que o Fisco perscrute, a qualquer tempo, os elementos formadores de um crédito reclamado por um contribuinte. O limite temporal está fixado no prazo para o contribuinte pleitear seu direito de repetição e, exercendo-o por meio da compensação, no prazo para o Fisco homologar a correspondente declaração. Desde que dentro deste último prazo, o Fisco pode exigir a comprovação dos elementos formadores do crédito indicado.

DÉBITOS DECLARADOS NA CONDIÇÃO DE EXIGIBILIDADE SUSPensa. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Os débitos declarados em DCTF vinculados na condição de exigibilidade suspensa que se referem a fatos geradores posteriores à alteração legislativa efetuada pela Medida Provisória n° 135/2003 possuem o efeito de confissão de dívida.

DÉBITOS DECLARADOS EM PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Os débitos declarados em pedidos de compensação protocolados após as alterações legislativas promovidas pelas Leis n° 10.637/02 e 10.833/03, as quais incluíram no artigo 74 da Lei n° 9.430/96 os §§ 4° a 6°, possuem o efeito de confissão de dívida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO DE ESTIMATIVAS NA APURAÇÃO ANUAL. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CONTRIBUIÇÃO PAGA.

O conceito de contribuição paga na forma de estimativa, que pode ser deduzida da contribuição devida na apuração anual, pode ser estendido ao

que foi garantido por intermédio de declaração regulamentar informada em DCTF ou compensação que possua efeito de confissão de dívida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

ÔNUS DA PROVA. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

É ônus do sujeito passivo, na condição de autor do feito, provar o direito creditório que alega possuir nos processos que envolvem restituição ou compensação de tributos.

PROVAS. DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE PEÇA EXPLANATÓRIA. INUTILIDADE.

É inútil a juntada de documentação sem que seja fornecida uma peça explanatória contendo um mínimo de sentido na finalidade probatória que se pretende.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório de R\$ 2.100.495,87, concernente ao saldo negativo da CSLL do ano-calendário de 2004, e, nesta conformidade, homologar a compensação declarada até o limite do crédito reconhecido.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Evande Carvalho Araujo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregorio e João Carlos de Figueiredo Neto.

Relatório

Inicialmente, esclareço que todas as indicações de folhas inseridas neste relatório e no subsequente voto dizem respeito à numeração digital do sistema e-Processo, ressalvo, entretanto, as eventuais indicações contidas nos trechos transcritos.

Trata-se recurso voluntário interposto por TELEMAR NORTE LESTE S/A contra acórdão proferido pela DRJ/Rio de Janeiro I que concluiu pela não procedência de pedido de compensação (PER/DCOMP anexada de fls. 3 a 55) de débito de CSLL referente a novembro de 2005 com o crédito de R\$ 3.215.130,56 decorrente do saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2004.

A Demac/RJ, mediante Despacho Decisório (fls. 589 a 615), não reconheceu a existência do direito creditório alegado e, por conseguinte, não homologou a compensação pleiteada. Tal decisão foi motivada pelos seguintes fundamentos relatados pela decisão recorrida:

i) Não podem ser computadas no cálculo da CSLL anual a pagar as estimativas mensais não recolhidas, cuja exigibilidade figurava como suspensa por medida judicial nas DCTF (DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS), considerando que a suspensão foi cassada desde 11.06.2008;

ii) Das estimativas compensadas, também não se consideram extintas as parcelas cuja compensação não foi homologada, incluídas as que estão inscritas na PFN e as que ainda se encontram sob litígio administrativo;

iii) As parcelas de estimativas compensadas nas sete declarações de compensação indicadas, cuja análise estava suspensa, também não podem ser deduzidas da CSLL a pagar, porque elas utilizaram o mesmo crédito que já foi analisado e indeferido no processo administrativo nº 13708.000823/2003-71;

iv) Com relação às retenções na fonte, os documentos de controle da própria empresa, referentes à contabilização das receitas e das retenções, trazidos pelo interessado, no lugar dos comprovantes emitidos pelas fontes pagadoras, não são hábeis para confirmar as retenções;

v) Em virtude da ausência desses comprovantes, só foram admitidos como retenções os valores constantes das DIRF (DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE) apresentadas pelas fontes pagadoras, limitados aos valores informados na dcomp;

vi) Diante disso, há que ser retificado o cálculo da CSLL anual, indicado pelo interessado na ficha 17A da DIPJ (DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA), como segue:

	valor declarado	valor retificado
total da CSLL	92.118.617,90	92.118.617,90
(-) CSLL paga por estimativa	92.118.617,90	76.218.785,55
(-) CSLL retida na fonte	3.215.130,56	1.147.375,32
CSLL a pagar	(3.215.130,56)	14.752.457,03

vii) Em face do exposto, não há qualquer valor a restituir.

Diante dessa decisão, a empresa interpôs manifestação de inconformidade (fls. 622 a 641) na qual reuniu os seguintes argumentos (novamente conforme relatados pela decisão recorrida):

a) Em dezembro de 2010, época da ciência do despacho, já havia decaído o direito de o Fisco reaparar o saldo negativo de CSLL de 2004, declarado em DIPJ, por força do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN;

b) Por isso, também não estava mais obrigado a guardar documentos fiscais, já que não houve lançamento tendente a desconstituir as informações declaradas;

c) O despacho não podia desconsiderar as estimativas cuja compensação não foi homologada, tendo em vista que a manifestação de inconformidade suspende a exigibilidade e que a compensação extingue o débito até que venha decisão administrativa definitiva não a homologando;

d) Se a compensação das estimativas vier a ser homologada elas estarão quitadas e, se não, elas serão cobradas em execução fiscal, assim sendo, elas devem compor o saldo negativo de qualquer forma;

e) Pior ainda foi a glosa das estimativas cuja compensação não foi sequer analisada;

f) As estimativas com a exigibilidade suspensa por medida judicial também têm que compor o saldo negativo, pois em caso de decisão final favorável elas estarão quitadas e, caso contrário, a fazenda dispõe de meios para a cobrança;

g) O direito à dedução das retenções não depende do comprovante emitido pela fonte pagadora nem da DIRF, já que sua existência está comprovada por meio da contabilização em consonância com as declarações apresentadas pelo interessado; assim, as retenções só poderiam ser desconsideradas se o Fisco demonstrasse, documentalmente, sua inexistência; e

h) Em conclusão, “com a entrega do perdcomp e a prova da existência do crédito conforme informado em DIPJ, e na própria contabilização da empresa, desincumbiu-se a Requerente de comprovar a existência dos créditos, já que os mesmos estão devidamente registrados em seus documentos fiscais”.

A 1ª Turma da já mencionada DRJ/Rio de Janeiro I proferiu, então, o Acórdão nº 12-37.164 (fls. 725 a 732), de 12 de maio de 2011, por meio do qual não reconheceu o direito creditório e, por isso, não homologou a compensação pleiteada.

Em sua decisão, a instância *a quo* foi motivada pelas seguintes razões:

- Quanto à glosa de estimativas que estavam com a exigibilidade suspensa, uma vez que não tinham sido até então extintas, elas não poderiam ser deduzidas na apuração do ajuste. Isso porque se a decisão final for favorável à empresa, esta, se ainda houver tempo,

poderá pleitear o aproveitamento; mas, se a decisão final não lhe for favorável, a empresa terá a chance de resistir à cobrança da estimativa sob o argumento que ela já foi expurgada do ajuste. Justifica tal pensamento no fato de que, afinal, foi da empresa a opção de ir à justiça, ao invés de pagar a estimativa.

- Quanto à glosa de estimativas que haviam sido incluídas em outros pedidos de compensação, uma vez sobrevindo decisão que não as homologue, ainda que em caráter não definitivo, elas também não poderiam ser deduzidas na apuração do ajuste. Seu entendimento é baseado no fato de que a compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória. E, pelo mesmo motivo, no caso das compensações que não tinham sido sequer analisadas, concordou com a empresa em relação ao seu direito deduzi-las no ajuste. Neste aspecto, portanto, alterou a apuração promovida no despacho decisório da unidade de origem para permitir a dedução de R\$ 454.471,36.

- Quanto à glosa das retenções na fonte, manteve a opinião contida no despacho decisório segundo a qual os registros contábeis e as declarações apresentadas não seriam suficientes para demonstrar a efetiva retenção da contribuição. Porém, reformou a decisão da unidade de origem no que tange às deduções correspondentes aos valores confirmados pelas DIRF acima dos limites informados nas DCOMP. Legitimou tal atitude argumentando que a apuração deve prestigiar a verdade material em detrimento da formalidade. Com isso, alterou mais uma vez a apuração promovida no despacho decisório da unidade de origem para permitir a dedução adicional de R\$ 953.120,55.

Assim, depois de efetuadas as citadas alterações, o novo saldo de CSLL apurado para o ano-calendário de 2004 foi retificado como segue:

CSLL a pagar apurada no Despacho Decisório	14.752.457,03
(-) retenções reconhecidas no Acórdão da DRJ	953.120,55
(-) estimativa reconhecida no Acórdão da DRJ	454.471,36
CSLL a pagar apurada no Acórdão da DRJ	13.344.865,12

Como continuou não existindo saldo negativo a restituir, a DRJ, no dispositivo, não reformou a decisão que não reconhecia o direito creditório e não homologava a compensação.

Assim figurou a ementa daquele julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS MENSAIS. Não podem ser deduzidos do tributo a pagar, no ajuste anual, os valores de estimativas mensais não pagos, mesmo que sejam discutidos na justiça ou sejam objeto de compensação não homologada. Contudo, a estimativa compensada ainda não apreciada está extinta e compõe o saldo anual.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÃO NA FONTE. O direito de dedução do tributo retido, no ajuste anual, depende da comprovação da retenção, que deve ser feita pelo documento da fonte pagadora ou pela DIRF. O valor assim confirmado é dedutível mesmo que exceda o que foi informado na dcomp.

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário (fls. 741 a 765) onde, essencialmente, repete os argumentos deduzidos na manifestação de inconformidade. Destaque-se, entretanto, que, relativamente à glosa das retenções na fonte, alega que havia se desincumbido de comprovar a existência de créditos porque os mesmos estavam devidamente registrados em seus documentos fiscais. Por isso, entendia que era o Fisco quem deveria demonstrar documentalmente, e de modo inequívoco, a inexistência das retenções. Nada obstante, com o recurso, anexou documentação (fls. 779 a 867) para a qual informa que seria “a prova das retenções de CSLL sofridas em 2004, a partir da sua escrituração contábil em diversas contas de seu livro razão, conforme documentação que ora se junta aos autos, extraída do sistema SAP contendo a apuração dos valores retidos”. Em face disso, solicita pedido diligência para que se analise as retenções sofridas. Ao final, requer que seja reconhecido integralmente o saldo negativo, bem como homologada a compensação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

No que diz respeito ao **direito de o Fisco rever o saldo negativo da CSLL e a não obrigatoriedade de a empresa guardar os documentos fiscais**, não assiste razão à recorrente.

Não há que se confundir a impossibilidade da constituição do crédito tributário por haver decaído o direito de lançar com a possibilidade de verificação das circunstâncias que influenciaram na apuração de um direito creditório pleiteado, ainda que tais elementos estejam vinculados a períodos cujo direito de lançar tenha sido atingido pela decadência. Nesse sentido, por demais esclarecedor, reproduzo trecho de voto já pronunciado neste mesmo Colegiado:

Quando se trata de compensação, não se está a tratar de lançamento, e tampouco é o crédito tributário o foco. Ao contrário, o foco é o crédito que venha a ser alegado pelo sujeito passivo, sendo certo, portanto, que é a este que cabe fazer a prova do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 333, inciso I. Assim, o prazo decadencial apropriado à espécie a ser considerado é, antes de mais nada, o do artigo 168 do CTN, que versa sobre o direito do sujeito passivo de pleitear a restituição do tributo pago a maior ou indevidamente.

Uma vez formalizada em tempo hábil a compensação, deve o sujeito passivo ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado, cabendo ao Fisco verificar a consistência das informações necessárias ao procedimento de homologação da compensação. Aliás, o artigo 170 do CTN é expresso ao atribuir à lei o poder de autorizar a compensação tão somente com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda pública, e sob as condições e garantias que a própria lei vier a estipular.

Assim, é somente a partir da formalização da compensação que há sentido em se falar em prazo para que a autoridade administrativa se pronuncie acerca do direito alegado. Neste sentido, cumpre observar que o art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.833/03, veio a suprir lacuna antes existente na legislação, no sentido de que não havia um prazo estabelecido em lei para a análise do pleito. E o prazo que foi estabelecido pela lei para a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96).

(Acórdão nº 1102-00.432, Relator: João Otávio Oppermann Thomé, Proferido na Sessão de 25/05/11)

De fato, nada impede que o Fisco perscrute, a qualquer tempo, os elementos formadores de um crédito reclamado por um contribuinte. O limite temporal está fixado no prazo para o contribuinte pleitear seu direito de repetição e, exercendo-o por meio da compensação, no prazo para o Fisco homologar a correspondente declaração. Desde que dentro deste último prazo, o Fisco pode exigir a comprovação dos elementos formadores do crédito indicado.

Trata-se de aplicar, para o caso da compensação, a exegese contida no artigo 37 da Lei nº 9.430/96:

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Com efeito, pleiteada a compensação, esta constitui um fato permutativo entre elementos do patrimônio da pessoa jurídica. Mesmo sujeito à posterior homologação, a

teoria contábil exige o lançamento deste fato administrativo quando de sua constituição. Enquanto não decair o direito de o Fisco lançar os créditos tributários referentes ao exercício financeiro em que ocorreu ou deveria ter ocorrido o mencionado lançamento, a pessoa jurídica tem o dever de manter os comprovantes da escrituração dos elementos que repercutiram na criação do crédito alegado na compensação.

Quando à **glosa de estimativas que estavam com a exigibilidade suspensa**, inicialmente, deve-se registrar que a empresa discute judicialmente o direito de não se submeter ao limite da trava de 30% na compensação de prejuízos e bases negativas da CSLL (fls. 68 a 77) e que a unidade de origem motivou sua postura no fato de as correspondentes estimativas não terem sido extintas por pagamento. Com efeito, assim se manifestou a autoridade fiscal no parecer que fundamentou o despacho decisório (fls. 592 e 593):

A.1) estimativas com exigibilidade suspensa - quanto às as estimativas de janeiro, fevereiro, março e parte da de abril, cuja exigibilidade figurava como suspensa por liminar em mandado de segurança nas correspondentes DCTF, foi feita consulta à Dicat desta Demac (fl. 78) sobre a situação atual da ação, bem como se havia depósito judicial, conforme declarava o contribuinte na DCTF (fls. 62/66). A referida Divisão informou que o provimento judicial que concedeu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão deixou de surtir efeito em 11/06/2008, quando da decisão que negou seguimento ao Agravo de Instrumento nº 99.02.16500-1, e que não há qualquer informação sobre depósitos judiciais identificados no sistema Sinal07 (fls. 87/88). Portanto, não há como considerar como extintas por pagamento tais estimativas;

Todavia, a autoridade fiscal reconheceu que esses mesmos valores já estavam declarados em DCTF com exigibilidade suspensa. E, de fato, constato tal circunstância nos extratos das Declarações nº 1000.000.2007.1720486930 (referente ao 1º trimestre de 2004) e nº 1000.000.2008.1720502528 (referente ao 2º trimestre de 2004) juntados aos autos (fls. 63 a 67).

A questão, então, é saber se a declaração de débitos nessas DCTF, vinculados na condição de exigibilidade suspensa, possui o efeito de confissão de dívida e é instrumento hábil e suficiente para eventual exigência dos valores antecipados.

Nesse sentido, pela clareza da narrativa, peço vênha para reproduzir trecho de recente voto proferido neste mesmo Colegiado pelo Conselheiro José Evande Carvalho Araújo (Acórdão nº 1102-000.922):

O outro fundamento para o provimento do recurso é o de que não é possível o lançamento de ofício de valores declarados em DCTF desde a alteração legislativa efetuada pela Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 19 de dezembro de 2003, no alcance do art. 90 da **Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.**

Recorde-se que a possibilidade de se instituir declarações com função de confissão de dívida surgiu com o Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, nos seguintes termos:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

(...)

A atual Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF foi criada pela Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, e possuía a função de confissão de dívida.

Mas aquele ato legal só permitia a inscrição em Dívida Ativa da União dos saldos a pagar declarados, sendo que os demais débitos deveriam ser lançados de ofício (art. 7º, §4º).

Após longa discussão de se todo o valor declarado em DCTF poderia ser considerado confissão de dívida, ou apenas os saldos a pagar, adveio o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, com a seguinte redação:

art.90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Assim, apenas os saldos a pagar declarados seriam considerados confessados. Caso se comprovasse que qualquer vinculação aos débitos fosse indevida, como pagamentos, parcelamentos, compensação ou suspensão de exigibilidade, dever-se-iam cobrar as diferenças por lançamento de ofício.

Mesmo com a alteração legislativa, continuou a discussão da desnecessidade de lançamento para os débitos declarados em DCTF, posição que acabou por prevalecer com a Medida Provisória nº 135, de 2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 19 de dezembro de 2003, nos seguintes termos:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

Isto é, só passou a ser cabível o lançamento de ofício para a exigência de multa isolada em casos específicos de compensação indevida, e não mais do tributo.

Logo em seguida, foi publicada a Instrução Normativa SRF nº 482, de 21 de dezembro de 2004, que passou a determinar, em seu art. 9º, que seriam enviados para inscrição em Dívida Ativa da União tanto os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, quanto os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade.

Disposições semelhantes estão contidas em todas as instruções normativas posteriores sobre a matéria.

Dessa forma, a partir de 30 de outubro de 2003, não é possível se exigir de ofício débitos que tenham sido tempestivamente informados em DCTF, mesmo se com a exigibilidade suspensa. Caso a medida judicial perca a eficácia, deve-se simplesmente enviar os débitos para cobrança e posterior inscrição em Dívida Ativa da União.

É esse o entendimento deste CARF, como demonstram as ementas dos acórdãos abaixo transcritas:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR MEDIDA LIMINAR. INFORMAÇÃO EM DCTF. Tendo sido comprovada nos autos a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários pela medida judicial interposta, devidamente informados em DCTF, não mais subsiste a causa do lançamento.

CSLL. ESTIMATIVA. EXIGÊNCIA APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO CALENDÁRIO. Não subsiste o lançamento de ofício da Contribuição Social sobre o Lucro CSLL devida por estimativa após o encerramento do ano-calendário.

(Acórdão nº 1302-00.907, 2ª Turma Ordinária/3ª Câmara/1ª SJ, sessão de 10/5/2012, relator Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado)

RECURSO "EX OFFICIO"

DÉBITO DE ESTIMATIVA DECLARADO NA DCTF COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Improcede o lançamento, ante a comprovação da propositura pelo interessado de ação judicial visando ao não recolhimento de débito, que se encontra declarado na DCTF e com a exigibilidade suspensa. Além disso, tratando-se de débitos apurados por estimativa, a sua exigência deixa de ter eficácia depois de encerrado o período de apuração anual do tributo, uma vez que eventuais diferenças nos recolhimentos mensais estão contidas no saldo apurado na declaração de ajuste.

(Acórdão nº 1101-00.197, 1ª Turma Ordinária/1ª Câmara/1ª SJ, sessão de 29/9/2009, relator Conselheiro Jose Ricardo da Silva)

Portanto, mesmo os débitos vinculados na condição de exigibilidade suspensa, por se referirem a fatos geradores posteriores à alteração legislativa efetuada pela Medida Provisória nº 135/2003, possuem o efeito de confissão de dívida. Destarte, não restam dúvidas de que os valores discutidos no âmbito do mandado de segurança já estavam formalizados mediante instrumento hábil e suficiente para sua eventual exigência.

E não há que se falar em impossibilidade de inscrição desses débitos em dívida ativa por se tratarem de estimativas. Isso porque a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, recentemente, por intermédio do Parecer PGFN/CAT/Nª 88/2014, reconheceu que quando as estimativas são computadas no ajuste anual os correspondentes valores declarados como confissão de dívida passam a ter a natureza de tributo e não mais de mera antecipação.

É pertinente, então, verificar se, uma vez formalizados os valores referentes às estimativas mediante confissão em DCTF, seria correto proceder às glosas das deduções efetuadas nas apurações anuais. Para isso, vamos supor as duas hipóteses: (i) se a recorrente não for bem sucedida ao final da ação judicial; ou (ii) se, pelo contrário, for bem sucedida.

(i) Se a empresa for mal sucedida, os valores correspondentes às estimativas, já vinculados às DCTF, poderão ser exigidos mediante regular procedimento de cobrança. Sendo assim, é de se concluir que a empresa tinha direito às deduções que efetuou nas apurações anuais. Alguém poderia objetar que não se sabe de antemão se a empresa efetivamente pagará os valores que serão cobrados e, com isso, pode-se estar concedendo um crédito sobre algo que não será pago. Impõe-se, então, a pergunta: e qual será a consequência de se manter a glosa? A presente compensação não será homologada e o débito informado na DCOMP, por ser confissão de dívida, será igualmente submetido a um procedimento de cobrança. Ou seja, da mesma forma, não se saberá de antemão se será pago. Portanto, não há razão para se manter a glosa efetuada.

Por sua vez, (ii) se a empresa for bem sucedida, os valores de estimativa, vinculados às DCTF, serão desconsiderados. Contudo, na apuração anual, será necessário que esteja refletida a compensação sem a limitação da trava na base de cálculo da CSLL. Afinal, a premissa dessa hipótese é que a empresa adquiriu judicialmente o direito a essa compensação. Como os valores discutidos equivalem justamente às parcelas dos tributos devidos calculados considerando essa compensação, é também de se concluir que empresa tinha direito às deduções (dos tributos devidos) que efetuou nas apurações anuais. Novamente, não vejo razão para se manter a glosa efetuada.

Como se vê, essa solução é muito mais adequada do que aquela proferida na instância *a quo*, que propugnava por providências de eficácia duvidosa, por parte da empresa recorrente, quando fosse concluída a demanda judicial.

Num cenário como este, impõe-se uma interpretação sistemática do conceito aberto de pagamento insculpido no artigo 2º, § 4º, IV, c/c o artigo 28 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

Lei nº 9.430/96:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, (...)

(...)

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (grifei)

(...)

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71

Contribuição paga, neste caso, pode ser estendida ao que foi garantido por intermédio de declaração regulamente informada em DCTF que possua efeito de confissão de dívida.

Consequentemente, entendo que deva ser restabelecida a dedução das estimativas que estavam com a exigibilidade suspensa na apuração anual da CSLL.

Quanto à **glosa de estimativas que haviam sido incluídas em outros pedidos de compensação**, a unidade de origem fundamenta sua atitude no mesmo raciocínio que restringe o conceito de pagamento. Para ela, não poderiam ser consideradas pagas as estimativas que não estivessem efetivamente homologadas (fls. 593 e 594). A DRJ, contudo, amenizou um pouco essa restrição ao lembrar que a compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória. Neste sentido, elas poderiam ser deduzidas enquanto não sobrevinha decisão que não as homologue. Por isso, até, alterou a apuração promovida pela unidade de origem para considerar as estimativas incluídas em compensações que não tinham sido sequer analisadas.

Perceba-se a insegurança gerada se forem mantidos os entendimentos propostos por aquelas instâncias. A decisão de deduzir ou não na apuração anual as estimativas incluídas em outros pedidos de compensação muda ao sabor do que será decidido em outros processos. Não se sabe ao certo quando virá a decisão definitiva. Não se dá à empresa a certeza de que ela terá tempo hábil para repetir eventual indébito que surja com a possibilidade de as deduções serem autorizadas.

Importa registrar que os pedidos de compensação contidos nos outros processos, por incluírem os débitos de estimativa apurados durante o ano-calendário de 2004, foram todos protocolados após as alterações legislativas promovidas pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, as quais incluíram no artigo 74 da Lei nº 9.430/96 os §§ 4º a 6º com as seguintes redações:

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Essa assertiva pode ser confirmada pelas numerações dos processos e DCOMP indicadas pela autoridade fiscal no parecer que fundamentou o despacho decisório (fls. 594 a 603). Todos foram protocolados no ano de 2004.

Portanto, todos os débitos incluídos nos processos e DCOMP concernentes às estimativas objeto da glosa que aqui se trata consubstanciam pedidos que são considerados declarações de compensação e possuem o efeito de confissão de dívida. Destarte, não restam dúvidas de que já estavam formalizados mediante instrumento hábil e suficiente para sua eventual exigência.

E, novamente, não há que se falar em impossibilidade de inscrição desses débitos em dívida ativa por se tratarem de estimativas. Isso porque a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, recentemente, por intermédio do Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, reconheceu que quando as estimativas são computadas no ajuste anual os correspondentes valores declarados como confissão de dívida passam a ter a natureza de tributo e não mais de mera antecipação.

Assim, da mesma forma que se fez para as estimativas que estavam com a exigibilidade suspensa, é possível argumentar que uma vez formalizados os valores referentes às estimativas, mediante confissão em declarações de compensação, não é correto proceder às glosas das deduções efetuadas nas apurações anuais. Reformulando as duas hipóteses para a presente situação, teríamos: (i) se as compensações não forem homologadas; ou (ii) se, pelo contrário, forem homologadas.

(i) Se as compensações não forem homologadas, os valores correspondentes às estimativas, informados nas declarações de compensação, poderão ser exigidos mediante regular procedimento de cobrança. Sendo assim, é de se concluir que a empresa tinha direito às deduções que efetuou nas apurações anuais. Alguém poderia objetar que não se sabe de antemão se a empresa efetivamente pagará os valores que serão cobrados e, com isso, pode-se estar concedendo um crédito sobre algo que não será pago. Impõe-se, então, a pergunta: e qual será a consequência de se manter a glosa? A presente compensação não será homologada e o débito informado na declaração de compensação, por ser confissão de dívida, será igualmente submetido a um procedimento de cobrança. Ou seja, da mesma forma, não se saberá de antemão se será pago. Portanto, não há razão para se manter a glosa efetuada.

Por sua vez, (ii) se as compensações forem homologadas, os valores de estimativas, informados nas declarações de compensação, serão extintos. Contudo, na apuração anual, será necessário que esteja refletida a respectiva dedução da base de cálculo da CSLL. Afinal, a premissa dessa hipótese é que a empresa efetivamente compensou as estimativas. Novamente, não vejo razão para se manter a glosa efetuada.

Outrossim, tem-se uma solução muito mais adequada do que aquelas proferidas nas instâncias antecedentes, que não davam à empresa a certeza de que ela terá tempo hábil para repetir o eventual indébito.

Trata-se, mais uma vez, de empreender uma interpretação sistemática do conceito aberto de pagamento inculcado no artigo 2º, § 4º, IV, c/c o artigo 28 da Lei nº 9.430/96. Contribuição paga, neste caso, pode ser estendida ao que foi garantido por intermédio de declaração regulamente informada em compensação que possua efeito de confissão de dívida.

Ademais, sobre a possibilidade de estimativas incluídas em pedidos de compensação, que se caracterizem como confissão de dívida, serem deduzidas na apuração de ajuste anual do tributo, cumpre informar que esta mesma Turma Julgadora, posto que com outra formação, já havia tomado a seguinte decisão:

IRPJ. PERD/COMP. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS. POSSIBILIDADE DE CÔMPUTO NO SALDO NEGATIVO

Comprovadas compensações através de PER/DCOMP's – declaração com caráter de confissão de dívida – as estimativas compensadas devem ser utilizadas para o cômputo do saldo negativo de IRPJ.

(Acórdão nº 1102-00.375, 2ª Turma Ordinária/1ª Câmara/1ª Seção, sessão de 27/01/2011, relatora Conselheira Silvana Rescigno Guerra Barretto)

Consequentemente, entendo que deva ser também restabelecida a dedução das estimativas que haviam sido incluídas em outros pedidos de compensação na apuração anual da CSLL.

Quanto à **glosa das retenções na fonte**, a DRJ manteve a opinião contida no despacho decisório da unidade de origem segundo a qual os registros contábeis e as declarações apresentadas não seriam suficientes para demonstrar a efetiva retenção da contribuição.

A recorrente, entretanto, alega que seria o Fisco quem deveria demonstrar documentalmente, e de modo inequívoco, a inexistência das retenções. Isso porque, no seu entendimento, o prazo de guarda dos documentos que sustentaram seus registros contábeis já foi extinto. Haveria que se considerar, no caso, a presunção de veracidade das informações prestadas em sua contabilidade e declarações apresentadas. Argumenta, ainda, que a autoridade fiscal confirmou a coerência das receitas oferecidas à tributação com os valores declarados como retidos. Acrescenta também que as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras são tão

passíveis de erro quanto sua contabilidade e, por isso, não faz sentido só aceitar as retenções que foram confirmadas por aquelas. A fiscalização estaria invertendo o ônus da prova.

Nada obstante, sobre o dever de manter a guarda dos documentos que repercutiram na criação do crédito alegado na compensação, já me pronunciei linhas acima. E esse dever faz todo o sentido. É que nos processos que envolvem restituição ou compensação de tributos, diferentemente do que sustenta a recorrente, é ônus do sujeito passivo, na condição de autor do feito, provar o direito creditório que alega possuir.

Mas, ainda assim, com o recurso voluntário, a empresa anexou documentação para a qual informa que seria “a prova das retenções de CSLL sofridas em 2004, a partir da sua escrituração contábil em diversas contas de seu livro razão, conforme documentação que ora se junta aos autos, extraída do sistema SAP contendo a apuração dos valores retidos”. Em face disso, solicita pedido diligência para que se analise as retenções sofridas.

Assim, há que se recorrer ao que dispõem os enunciados normativos veiculados no Decreto nº 70.235/72, o qual disciplina o processo administrativo fiscal, *verbis*:

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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Portanto, em consonância com o ônus de provar o seu direito creditório, a recorrente teria que ter apresentado os elementos demandados pela fiscalização com a interposição da impugnação, apoiada na faculdade contida no inciso III do artigo 16 do Decreto

nº 70.235/72. Não o fez na ocasião apropriada, mas, em sede de recurso, inclui a documentação supramencionada com a qual pretende motivar a diligência, agora, solicitada.

Sem embargo, verifico que a documentação apresentada (fls. 779 a 867) caracteriza-se por sessenta e oito páginas daquilo que, possivelmente, seria um relatório do razão de uma conta da contabilidade da empresa. Entretanto, no recurso, não há maiores referências a essa documentação. Não é possível constatar sua utilidade como meio de prova sem que seja fornecida uma peça explanatória contendo um mínimo de sentido na finalidade probatória que se pretende.

Não obstante as oportunidades que teve, utilizando-se da outra faculdade prevista no inciso IV, do mesmo artigo, a recorrente pretende devolver ao Fisco o ônus da prova com a solicitação de diligências que substancialmente implicariam na reprodução das iniciativas já intentadas pela fiscalização.

Destarte, refuto a necessidade da diligência solicitada e mantenho a glosa das retenções na fonte no mesmo nível que foi estabelecido pela instância *a quo*.

Por conseguinte, a partir da mesma tabela utilizada no parecer que fundamentou o despacho decisório da unidade de origem, é possível retificar, conforme segue, a apuração anual da CSLL, já considerando as glosas restabelecidas pela autoridade julgadora de primeira instância.

	valor declarado	retificado Demac	retificado DRJ	retificado CARF
total da CSLL	92.118.617,90	92.118.617,90	92.118.617,90	92.118.617,90
(-) CSLL paga por estimativa	92.118.617,90	76.218.785,55	76.673.256,91	92.118.617,90
(-) CSLL retida na fonte	3.215.130,56	1.147.375,32	2.100.495,87	2.100.495,87
CSLL a pagar	(3.215.130,56)	14.752.457,03	13.344.865,12	(2.100.495,87)

Reverte-se, então, a apuração para o saldo negativo de R\$ 2.100.495,87.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório de R\$ 2.100.495,87, concernente ao saldo negativo da CSLL do ano-calendário de 2004, e, nesta conformidade, homologar a compensação declarada até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

Processo nº 10768.720021/2007-10
Acórdão n.º **1102-001.109**

S1-C1T2
Fl. 889

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

CÓPIA