



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.900573/2006-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.656 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2023
Recorrente BRASIL SAÚDE COMPANHIA DE SEGUROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

CSLL. SALDO NEGATIVO. ALÍQUOTA APLICÁVEL QUESTIONADA JUDICIALMENTE. PARCELA INCONTROVERSA. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE

Estando devidamente garantidos por depósitos judiciais os créditos tributários relativos à contribuição social calculada sobre a diferença de alíquota questionada, deve ser reconhecido o direito creditório, relativo ao saldo negativo apurado sobre a parcela submetida à alíquota que não foi objeto de questionamento, efetivamente comprovado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 1998

POTENCIAL DUPLO APROVEITAMENTO DO SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO NA PRÓPRIA CONTABILIDADE. UTILIZAÇÃO COMPROVADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO E NÃO INFIRMADA PELA RECORRENTE.

Tendo a DRJ identificado por amostragem que o Saldo Negativo pleiteado pelo contribuinte já havia sido, ao menos em boa parte, utilizado para realizar a compensação de outros débitos em sua própria contabilidade, instando assim o Contribuinte a afastar as incertezas postas sobre seu direito creditório, competia ao Recorrente colacionar aos autos sua escrituração completa e, a partir dela, demonstrar a existência de saldo remanescente de Saldo Negativo a ser aproveitado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Cláudio de Andrade Camerano, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Andre Severo Chaves e Lucas Issa Halah.

Relatório

O presente processo tem como pano de fundo a majoração da alíquota da CSLL de 8% para 18% introduzida pelo art. 2º da Lei nº 9.316/96.

Inconformado, o contribuinte ingressou com Mandado de Segurança questionando a majoração e depositou a parcela controvertida da CSLL, correspondente à majoração de 10%, em juízo, obtendo liminar em Mandado de Segurança determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário correspondente. A despeito disso, informou em sua DIPJ a CSLL apurada ao final do período montantes considerando a alíquota majorada de 18%.

Apurando Saldo Negativo de CSLL, transmitiu então Declarações de Compensação (PER/Dcomp) e pedido de Restituição por meio dos quais pretendeu valer-se do direito creditório de **Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 1998**, no montante de R\$ 171.390,21. São as seguintes:

DCOMP nº	Fl.	Data de Entrega
12894.18867.220906.1.7.03-1903 (*)	16/26	22/09/2006
25253.92397.150903.1.3.03-1162	27/30	15/09/2003
28213.99614.101203.1.3.03-0309	31/34	10/12/2003

(*) retificadora da DCOMP nº 20573.44193.130803.1.3.03-4986 (fl. 07/15)

O Pedido de Restituição (PER) transmitido pela interessada está descrito a seguir:

PER nº	Fl.	Data de Entrega
39071.89491.291203.1.2.03-7823	35/36	29/12/2003

O Parecer nº 050/2008 de e-fls. 75/78, foi endossado pelo Despacho Decisório de e-fl. 80, que não homologou as compensações e indeferiu o pedido de restituição porque a DIPJ do contribuinte informava como CSLL apurada o montante de R\$ 510.638,95, o saldo negativo de R\$ 233.470,77 e informava em sua composição a parcela da CSLL com exigibilidade suspensa sem cujo cômputo não haveria, em tese, o saldo negativo informado.

Vejamos o excerto do parecer:

Discriminação	Cálculo apresentado na DIPJ/AC 1998 (R\$)
CSLL apurada	510.638,95
(-) CSLL retida	-51.372,09
(-) CSLL paga por Estimativa	-347.402,50
(-) CSLL com exigibilidade suspensa	-345.335,13
CSLL A PAGAR	-233.470,77

7.1. No quadro acima, observa-se que o valor de R\$ 345.335,13 corresponde a montante com exigibilidade suspensa. E, ao se consultar as DCTF's ativas (fls. 44/64), verifica-se que o valor declarado pelo Contribuinte com exigibilidade suspensa está vinculado a "liminar em mandado de segurança", relativa à ação judicial (processo judicial originário nº 9700023923) sem trânsito em julgado (fls. 65/67).

7.2 Assim, o valor de R\$ 345.335,13 indicado na DIPJ/AC 1998 comporia o crédito pleiteado pelo Contribuinte, contudo tal valor não goza do atributo de liquidez e certeza, e dessa forma não cabe considerá-lo para efeito de compensação, conforme estatuído pelos artigos 170 e 170-A, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN). E ao se proceder dessa forma, constata-se que não há direito creditório como base em saldo negativo no ano-calendário de 1998. O quadro a seguir apresenta esse recálculo:"

Discriminação	Cálculo na DIPJ/AC 1998 (R\$)	RECÁLCULO
CSLL apurada	510.638,95	510.638,95
(-) CSLL retida	-51.372,09	-51.372,09
(-) CSLL paga por Estimativa	-347.402,50	-347.402,50
(-) CSLL com exigibilidade suspensa	-345.335,13	0 (*)
CSLL A PAGAR	-233.470,77	111.864,36 (SALDO A PAGAR)

(*) Total após DESCONSIDERAÇÃO do montante de R\$ 345.335,13.

Cientificado do despacho decisório e intimado a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, o contribuinte protocolizou a **Manifestação de Inconformidade**, pleiteando o reconhecimento do direito creditório e anexando documentação comprobatória.

Em sua **Manifestação de Inconformidade**, o contribuinte esclareceu que pleiteou o aproveitamento e restituição do Saldo Negativo unicamente relacionado à parcela incontroversa de CSLL (8%), regularmente quitada, mas que na apuração de CSLL informada em sua DIPJ informou a CSLL apurada considerando-se também a parcela controvertida (acréscimo de 10% na alíquota), totalizando assim o percentual de 18%.

"Conforme demonstrado na ficha 30 da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/1999, ano-calendário de 1998 (**doc. nº 02**), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL que foi apurada à alíquota de 18% corresponde à importância de R\$ 510.638, 95 (R\$ 2.836.883,08 x 18%);

Do valor da CSLL apurado, a interessada entendia que somente era devida a importância de R\$ 226.950,64, que corresponde à aplicação do percentual de 8% sobre a base de cálculo da CSLL de R\$ 2.836.883,08, uma vez que discute judicialmente a majoração da alíquota (8% para 18%). A diferença encontrada (R\$ 283.688,31) entre R\$ 510.638,95 e R\$ 226.950,64 estava com exigibilidade suspensa em decorrência da concessão de medida liminar em mandado de segurança e dos depósitos judiciais feitos em seu montante integral, conforme decisão judicial em Mandado de Segurança do processo originário nº 9700023923, impetrado pela sociedade (**doc. nº 03**);

A discussão judicial foi motivada por entender a ora manifestante não ser devida a CSLL calculada à alíquota de 18%, conforme dispunha o artigo 2º, da Lei nº 9.316/96, mas sim a alíquota ordinária de 8%, conforme exigido das demais pessoas jurídicas, que não do ramo financeiro, seguro e capitalização, pelo artigo 19 da Lei nº 9.249/95;

No presente caso, a CSLL devida à alíquota de 8%, no montante de R\$ 226.950,64, foi extinta pelos pagamentos por antecipação, realizados por meio de dedução da CSLL retida por órgão público, no valor de R\$ 51.372,09 e pelos pagamentos via DARF e compensações no valor total de R\$ 347.402,50, conforme comprovam os documentos anexos (**doc. nº 04** - Informes de Rendimentos e planilha demonstrativa da retenção e **doc. nº 05** - DARF, DCTF do ano-calendário de 1998, DIPJ/1999 e parte do Balancete do mês de dez/97 com o destaque da conta 12.44.2. 03 - CS a compensar), os quais foram demonstrados nas linhas 24 e 25 da ficha 30 da DIPJ/1999;

Conforme comprovado, da CSLL devida à alíquota de 8% (R\$ 226.950,64) já havia sido paga, compensada e retida a importância total de R\$ 398.774,59, restando a favor da interessada um crédito na importância de R\$ 171.823,95, por pagamento a maior ou saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1998, passível de compensação ou restituição após o encerramento do referido período de apuração, conforme determinavam os artigos 6º e 21 da Instrução Normativa SRF nº 210/2002, vigente à época;

Data vênua, o entendimento manifestado pela Autoridade Fiscal no Parecer nº 050/2008 está totalmente equivocado, pelos seguintes motivos;

Primeiro, porque a manifestante depositou integralmente a parcela controvertida a título de CSLL do ano-calendário de 1998, ou seja, o montante de R\$ 283.688,31, que corresponde à diferença bruta de 10% de majoração da alíquota da CSLL, conforme comprovam os depósitos judiciais anexos (**doc. nº 08**);

Aliás, a manifestante depositou muito mais do que deveria ter depositado, porque ao todo depositou a importância de R\$ 345.335,12, ou seja, R\$ 61.646,81 a maior (**doc. nº 07**), estando a RFB garantida do valor integral em discussão;

Segundo, no cálculo feito da CSLL pela alíquota de 8%, incontroversa, a interessada apurou débito de R\$ 226.950,64 e tinha pago por antecipação o valor total de R\$ 398.774,59, sobrando-lhe como crédito o valor de R\$ 171.823,95, tendo sido pleiteada a compensação e restituição de R\$ 171.390,21;

Portanto, o direito creditório em questão **não** estava incluso no valor da CSLL com exigibilidade suspensa, depositada judicialmente, como fez entender a Autoridade Fiscal. Ao contrário, pelo pagamento a maior, a interessada estava habilitada a efetuar a compensação ou pedir a restituição do referido indébito a partir de janeiro de 1999, ou seja, já poderia, desde então, exercer o seu direito assegurado pelo inciso I, do artigo 165, do CTN e pelo artigo 74, da Lei nº 9.430/96;

A Autoridade Fiscal entende que não há liquidez no saldo credor da CSLL demonstrado na DIPJ/1999 porque, inadvertidamente, está confrontando a parte da CSLL controversa com a incontroversa, e, nesta equivocada linha de interpretação, está considerando que, ao invés de crédito, a interessada teria débito, que, efetivamente, não é verdade;

Protesta pela procedência da presente manifestação de inconformidade para que sejam homologadas as DCOMP e o Pedido de Restituição objetos do presente PA;

Outrossim, protesta por todos os meios de prova admitidos, mormente pela produção de prova documental, realização de prova pericial e/ou conversão do julgamento da presente em diligência fiscal, para que seja apurada a veracidade dos fatos ora apontados.”

O Acórdão Recorrido negou provimento à Manifestação de Inconformidade, entendendo que, nos termos do art. 170-A do Código Tributário Nacional, seria vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado.

Asseverou, ainda, que não seria possível apartar a parcela da CSLL devida que está sendo questionada judicialmente da parcela incontroversa para fins de apuração de eventual Saldo Negativo.

Por fim, entendeu que, ainda que se pudesse admitir a segregação pretendida pelo contribuinte, não vislumbraria liquidez e certeza no direito creditório, entendendo que estaria ausente a prova do direito creditório, do oferecimento dos rendimentos à tributação, bem como da ausência de duplo aproveitamento do Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 1998.

Cientificado pela via postal em 14/04/2009, o contribuinte interpôs seu **Recurso Voluntário**, no qual reitera os argumentos já postos em sua Manifestação de Inconformidade.

Defende a possibilidade de aproveitamento segregado do Saldo Negativo que não diga respeito à parcela controvertida, frisando não ter levado em consideração na formação do saldo negativo a parcela com exigibilidade suspensa (10% “adicionais” a título de CSLL)

Alega, ainda, que o Acórdão Recorrido teria inovado ao trazer como razões para a negativa do direito creditório questionamentos ausentes do Despacho Decisório, relativos ao oferecimento das receitas correspondentes à tributação, prova das parcelas formadoras do Saldo Negativo e prova negativa relativa da ausência de duplo aproveitamento do Saldo Negativo de 1998. Por isso, pleiteia a análise da prova nova trazida aos autos para ilidir as assertivas feitas pela autoridade julgadora de origem, consistentes em toda a documentação comprobatória da evolução do Saldo Negativo, de fls. 505 e ss.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1. - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

No mais, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2. Mérito

2.1. O Direito em debate

No mérito, a primeira questão jurídica subjacente cuja superação se impõe é a subsunção das compensações pretendidas pelo contribuinte à vedação contida no artigo nº 170-A do CTN.

“Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. [\(Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 2001\)](#)”

Divirjo do Acórdão Recorrido por duas razões fundamentais.

A primeira divergência decorre da constatação de que o Acórdão Recorrido interpretou inadequadamente os fatos, entendendo, inicialmente, assim como o fez o Despacho Decisório, que o Saldo Negativo pleiteado pelo contribuinte teria em sua composição a parcela controversa depositada judicialmente a título de CSLL.

Como bem demonstrado, o montante apurado de CSLL pelo contribuinte em sua DIPJ considerava também a parcela controvertida, de maneira que, segregando-se a parcela controvertida (10%) da não controvertida (8%), resta como apurada no período a CSLL no montante de R\$ 226.950,64, inferior ao montante recolhido antecipadamente pelo contribuinte em montante capaz de gerar o Saldo Negativo de R\$ 171.823,95. Nesse sentido, vale a pena

colacionar os elucidativos cálculos feitos pelo contribuinte a partir dos dados constantes de sua DIPJ:

a) CSLL - Apurada no Ano Calendário de 1998

CSLL Apurada	Valores
CSLL - devida a Alíquota de 8%	R\$ 226.688,31
CSLL - Exigibilidade Suspensa Alíquota de 10%	R\$ 283.688,31
Total	R\$ 510.638,95

b) CSLL – Formas de Pagamento

Devida a Alíquota de 8%	R\$ 226.688,31
(-) DARF	(R\$ 272.594,08)
(-) Retenção na Fonte Órgãos Públicos	(R\$ 51.372,09)

(-) Compensação de Saldo Devedor	(R\$ 74.808,42)
(-) Total Pago	(R\$ 398.774,59)
(=) Pagamento a Maior – Crédito Tributário	(R\$ 171.823,95)

Exigibilidade Suspensas a Alíquota de 10%	R\$ 283.688,31
(-) Depósitos Judiciais	(R\$ 345.335,12)
(-) Total Depositado	(R\$ 345.335,12)
(=) Depósito a Maior	(R\$ 61.646,81)

O entendimento tomado no Despacho Decisório e também em parte pelo Acórdão Recorrido foi de fato equivocado, pois, conforme exposto desde a Manifestação de Inconformidade, a formação do Saldo Negativo aproveitado informado independe dos depósitos judiciais (o saldo negativo informado considerou apenas as estimativas de CSLL efetivamente quitadas e retenções, além das outras deduções legais).

Devemos então analisar o segundo argumento do Acórdão Recorrido, que entendeu ser impossível a segregação que permitisse ao contribuinte apurar saldo negativo relativamente apenas à parcela não controvertida de CSLL.

Não vislumbro qualquer óbice legal a que a parcela incontroversa das estimativas de CSLL regularmente quitadas, juntamente com as retenções sofridas e demais deduções, componha a formação do Saldo Negativo do período de apuração, *desde que a parcela controversa esteja regularmente depositada judicialmente* de maneira a evitar que, em caso de desprovimento do pleito judicializado, se tenha por não quitada adequadamente a CSLL com a consequente imputação do pagamento.

É o entendimento exarado no voto da lavra do Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado ao lançar o Voto Vencedor no Acórdão 1302-002.717 de 2018, perfeitamente adequado ao presente caso. Vejamos a ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

CSLL. SALDO NEGATIVO. ALÍQUOTA APLICÁVEL QUESTIONADA JUDICIALMENTE. PARCELA INCONTROVERSA. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Estando devidamente garantidos por depósitos judiciais os créditos tributários relativos à contribuição social calculada sobre a diferença de alíquota questionada, deve ser reconhecido o direito creditório, relativo ao saldo negativo apurado sobre a parcela submetida à alíquota que não foi objeto de questionamento, efetivamente comprovado.

E segue o voto:

“A recorrente demonstra em sua manifestação de inconformidade e no recurso voluntário que não obstante tenha efetuados depósitos judiciais em montante superior ao efetivamente devido pela diferença de alíquota de 6% (que resulta numa diferença de R\$ 12.652.089,91), tais valores não foram pleiteados na Per/Dcomp, conforme tabela abaixo:”

(...)

Verifica-se pelos elementos dos autos que a parcela controvertida (diferença de alíquota de 6%) está integralmente garantida pelo montante de depósitos judiciais recolhidos, que inclusive extrapolam o montante anual que seria devido relativo à diferença de alíquota.

Assim, em caso de decisão final desfavorável à impetrante da ação judicial, ora recorrente, os valores serão devidamente convertidos em renda em favor da Fazenda Nacional.

De outra parte, sobre a parcela da contribuição calculada à alíquota de 9%, não questionada pela recorrente, verifica-se que foi recolhido um valor maior que o devido anualmente, apurando-se um saldo negativo de R\$ 18.978.134,85.

Entendo que tal parcela de saldo negativo deve ser reconhecida de imediato à recorrente e que está correto o seu procedimento de pleitear a compensação da parcela apurada sobre a contribuição social calculada à alíquota não questionada (9%), pois se assim não o fizesse, se esgotado o prazo prescricional antes do trânsito em julgado da ação judicial, perderia o direito de fazê-lo.

Note-se que não se está, de modo algum, neste caso, a reconhecer direito creditório sobre parcela discutida judicialmente, antes do seu trânsito em julgado, posto que o direito creditório, ora discutido, refere-se unicamente à parcela do tributo não questionada judicialmente.”

Sob esta ótica, não se vislumbra a vedação ao procedimento adotado pelo contribuinte, nem mesmo qualquer potencial prejuízo ao Fisco.

A terceira divergência deste Relator com o entendimento jurídico exposto pelo Acórdão Recorrido decorre da interpretação que faço do artigo 170-A do Código Tributário Nacional, pela qual, ainda que estivesse o contribuinte a pleitear Saldo Negativo para cuja formação computou-se a parcela controvertida integralmente depositada em juízo, o pleito não encontraria óbice no artigo 170-A do CTN.

O artigo 170-A do CTN não se refere a todo e qualquer direito creditório que guarde relação com processo judicial, mas apenas àquele que decorra diretamente do reconhecimento de que determinado recolhimento foi indevido ou a maior.

Isso porque, nessa situação hipotética — em que o contribuinte recolhe o tributo e ingressa com demanda judicial pleiteando o reconhecimento de ser ele indevido ou ter sido recolhido em montante superior ao correto — caso a decisão final de mérito estabeleça inexistir indébito, o deferimento antecipado da restituição ou da compensação resultará em inegável prejuízo ao Fisco, que restituiu algo a que fazia jus e terá agora de cobrar tais valores novamente do contribuinte.

Não é, contudo, o caso dos autos, mas, mesmo no cenário equivocadamente vislumbrado pela autoridade julgadora *a quo*, restando o contribuinte vencedor ou perdedor na demanda judicial, a existência de depósito judicial assegura a neutralidade dos efeitos ao Fisco.

A título ilustrativo, se o contribuinte apura antecipadamente base tributável pela CSLL de R\$ 1.000,00 quita antecipadamente R\$ 80,00 ao Fisco a título de estimativas e deposita judicialmente R\$ 100,00, mas verifica ao final do ano-calendário que o total de imposto apurado sob a alíquota de 18% seria de R\$ 135,00, tem direito a pleitear, desde já, direito creditório de saldo negativo não só proporcionalmente aos R\$ 80 quitados a maior diretamente ao Fisco, mas também aos R\$ 100 depositados judicialmente, ou seja, pode pleitear desde já o direito creditório de R\$ 45,00.

Foi o entendimento exarado pelo Acórdão 1402-002.307, de 2016, de relatoria do Conselheiro Leonardo Andrade Couto

**“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ**

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DEMONSTRAÇÃO.

Na composição do saldo negativo do IRPJ passível de restituição/compensação devem ser computados os valores das estimativas quitadas mediante pagamento ou compensação e ainda aquelas objeto de ação judicial, nesse último caso desde que albergadas por depósito no montante integral.

(...)

No que se refere ao valor de R\$ 15.979.813,90 relativos à dedução de remuneração a administradores na apuração da estimativa de dezembro, a Delegacia de Julgamento não aceitou que compusesse o saldo negativo também pelo fato de estar sob discussão em ação judicial não transitada em julgado.

Sigo aqui o mesmo raciocínio exposto no item anterior em relação ao mês de agosto. O valor em discussão foi depositado judicialmente conforme guia de depósito juntado aos autos. Caso a decisão judicial seja contrária à interessada o valor depositado seria convertido em renda da União. Cabível, portanto, a utilização na composição do saldo negativo.”

Pelo exposto, sob qualquer ângulo e visão dos fatos, entendo assistir razão ao contribuinte quanto à ausência de óbice à concessão do direito creditório e possibilidade de que pleiteie de maneira “apartada” direito creditório de Saldo Negativo apurado considerando-se a parcela não controvertida, (8%)

2.2. O Fatos em debate - análise do direito creditório

O Acórdão Recorrido, além das considerações feitas sobre a aplicação do art. 170-A do CTN, bem como acerca da possibilidade de apuração “apartada” de Saldo Negativo relacionado apenas à parcela incontroversa de CSLL, também aprofundou-se sobre a análise dos elementos formadores do saldo negativo, quais sejam, os recolhimentos, retenções sofridas e compensações efetuadas, bem como sobre o oferecimento das correspondentes receitas à tributação.

A esse respeito, entendeu que *“Ainda que o possível entendimento fosse apresentado pela interessada sua manifestação de inconformidade, não goza de liquidez e o por certeza crédito ela pleiteado conforme demonstrado será a seguir.”*

2.2.1. Retenções sofridas de órgãos públicos

No que tange à CSLL retida por órgãos públicos, o Acórdão Recorrido considerou que a Contribuinte teria anexado aos autos a planilha de fl. 224 (e-fls. 237) indicando quais seriam as receitas recebidas e os valores retidos correspondentes.

Pontuou, contudo, que confrontando tal planilha com os dados constantes no Sistema IRF/CONS/SRF (fl. 360/371), não constatou em referida planilha os rendimentos brutos (mês de agosto) R\$ 3.938,75 e o valor total retido de R\$ 163,46 relativo à Fundação Alexandre Gusmão (fl. 367), bem como o rendimento bruto de janeiro e março no total de R\$ 26.963,96 e o respectivo valor total retido (R\$ 1.119,01) relativo à Escola Agrotécnica Federal do Sombrio (fl. 369).

Consignou também que o contribuinte não teria comprovado o oferecimento dos respectivos rendimentos à tributação.

Por isso, desconsiderou a dedução de CSLL retida por órgãos públicos no valor original de R\$ 51.372,09

Análise do Relator:

Fundação Alexandre de Gusmão e Escola Agrotécnica Federal do Sombrio: Muito embora não tenha constado da planilha do Recorrente tais retenções constantes no Sistema Sistema IRF/CONS/SRF (fl. 360/371), não compõem eles as retenções das quais se valeu o contribuinte, as quais foram devidamente decompostas nas planilha de e-fls. 234 e que foi acompanhada de *todos os comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras* (e-fls. 239/251), documento suficiente a fazer prova do direito creditório nos termos do art. 55 da Lei nº 7.450/85.

Ademais, o contribuinte sequer informa como parcela formadora do direito creditório qualquer retenção feita pela Escola Agrotécnica Federal de Sombrio e eventual falta de informação a esse respeito não afasta a higidez do direito creditório composto das demais retenções comprovadas pelo contribuinte. Hígido portanto o direito creditório pleiteado sob esta ótica.

Vejamos a planilha colacionada pelo contribuinte à fl. 238:

EMPRESAS	VALOR BRUTO	%	CODIGO	IR	CS	COFINS	PIS	IR RETIDO	CS RETIDA	COFINS RETIDA	PIS RETIDO	MÊS/ANO	TOTAL RETIDO
FUNDAÇÃO ALEXANDRE DE GUSMÃO	3.937,35	4,15%	6188	2,40%	1,00%	0,00%	0,75%	94,50	39,37	0,00	29,53	set-98	163,40
MINISTÉRIO PLANEJAMENTO ORÇAMENTO	193.020,00	8,45%	6190	4,80%	1,00%	2,00%	0,65%	9.264,96	1.930,20	3.860,40	1.254,63	set-98	16.310,19
Total	196.957,35							9.359,46	1.969,57	3.860,40	1.284,16	Set-98 Total	16.473,59
FUNDAÇÃO ALEXANDRE DE GUSMÃO	4.073,98	4,15%	6188	2,40%	1,00%	0,00%	0,75%	97,78	40,74	0,00	30,55	out-98	169,07
MINISTÉRIO DOS TRANSPORTES	1.688.195,66	4,15%	6188	2,40%	1,00%	0,00%	0,75%	40.516,70	16.881,96	0,00	12.681,47	out-98	70.060,12
Total	1.692.269,64							40.614,47	16.922,70	0,00	12.692,02	Out-98 Total	70.229,19
FUNDAÇÃO ALEXANDRE DE GUSMÃO	4.006,02	4,15%	6188	2,40%	1,00%	0,00%	0,75%	96,14	40,06	0,00	30,05	nov-98	166,25
MINISTÉRIO PLANEJAMENTO ORÇAMENTO	189.574,00	8,45%	6190	4,80%	1,00%	2,00%	0,65%	9.099,55	1.895,74	3.791,48	1.232,23	nov-98	16.019,00
TRIBUNAL REGIONAL DE PERNAMBUCO	420.990,88	4,15%	6188	2,40%	1,00%	0,00%	0,75%	10.103,78	4.209,91	0,00	3.157,43	nov-98	17.471,12
TRIBUNAL REGIONAL DE PERNAMBUCO	106.650,81	4,15%	6188	2,40%	1,00%	0,00%	0,75%	2.559,62	1.066,51	0,00	799,88	nov-98	4.426,01
MINISTÉRIO DOS TRANSPORTES	1.117.800,00	4,15%	6188	2,40%	1,00%	0,00%	0,75%	26.827,20	11.178,00	0,00	8.383,50	nov-98	46.388,70
Total	1.839.021,71							48.686,30	18.390,22	3.791,48	13.603,09	Nov-98 Total	84.471,08
FUNDAÇÃO ALEXANDRE DE GUSMÃO	4.006,51	4,15%	6188	2,40%	1,00%	0,00%	0,75%	96,16	40,07	0,00	30,05	dez-98	166,27
MINISTÉRIO PLANEJAMENTO ORÇAMENTO	188.056,00	8,45%	6190	4,80%	1,00%	2,00%	0,65%	9.026,69	1.880,56	3.761,12	1.222,36	dez-98	15.890,73
TRIBUNAL REGIONAL DE PERNAMBUCO	107.762,27	4,15%	6188	2,40%	1,00%	0,00%	0,75%	2.586,29	1.077,62	0,00	808,22	dez-98	4.472,13
MINISTÉRIO DOS TRANSPORTES	1.109.135,66	4,15%	6188	2,40%	1,00%	0,00%	0,75%	26.619,26	11.091,36	0,00	8.318,52	dez-98	46.029,13
Total	1.408.960,44							38.328,39	14.089,60	3.761,12	10.379,15	Dez-98 Total	66.558,27

Já no que tange à prova do oferecimento dos correspondentes rendimentos à tributação, as retenções sofridas pelo contribuinte decorrem de rendimentos totais no montante de R\$ 5.137.209,14. A ficha 32 da DIPJ do Contribuinte (e-fls.168/173) indica a receita bruta mensal de janeiro a dezembro de 1998, e só no mês de novembro de 1998 foi de R\$ 7.460.871,40. Verifico, portanto, que as receitas reconhecidas pelo contribuinte são mais do que suficientes a permitir as deduções do IRRF que compuseram o Saldo Negativo.

Ocorre que essa constatação é insuficiente à prova do direito creditório, como veremos a seguir.

2.2.2. Saldos Negativos de Períodos Anteriores

Quanto às Estimativas de CSLL quitadas ao longo do ano-calendário de 1998, o Acórdão Recorrido verificou que foram quitadas mediante compensação na própria contabilidade com saldos negativos de períodos anteriores no valor de R\$ 74.808,42, pagamentos no valor de R\$ 264.852,73, e, ainda, que o contribuinte teria pago estimativas em montante superior ao devido na quantia de R\$ 7.615,03, conforme a tabela a seguir:

Meses Ano-Calendário 1998	Saldo Negativo de períodos anteriores (R\$)	Pagamentos (R\$)	Pagamentos Indevidos ou a Maior (R\$)
Janeiro	70.831,46	-	-
Fevereiro	1.142,21	33.866,58	-
Março	-	4.074,57	-
Abril	-	8.606,55	-
Maio	-	22.546,15	2.937,37
Junho	2.834,75	10.432,45	3.364,43
Julho	-	22.841,87	-
Agosto	-	11.474,09	-
Setembro	-	34.524,55	919,98
Outubro	-	51.145,24	393,25
Novembro	-	65.340,68	-
Dezembro	-	-	-
TOTAL	74.808,42	264.852,73	7.615,03

Somando-se os valores informados na Ficha 29 da DIPJ, o Acórdão Recorrido obteve o total de R\$ 347.276,18 a título de CSLL mensal paga por estimativa e não o montante de R\$ 347.402,50 informado na DIPJ - linha 25 da Ficha 30 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Analizando cada parcela, no entanto, entendeu que a documentação presente nos autos não seria suficiente para comprovar a existência do Saldos Negativos de Períodos Anteriores no montante informado pelo contribuinte, pois a despeito da apresentação do Balancete definitivo por totais (fl. 239), não se apresentou outros documentos que o

corroborassem, nem demonstrou-se a composição desse saldo negativo que, no balancete está informado em montante inferior, de R\$ 73.472,20.

De fato, não há prova da existência de tais saldos negativos de períodos anteriores, fato que ficou adequadamente esclarecido no Acórdão Recorrido, mas não foi objeto de prova hábil pelo contribuinte, ainda que em sede de Recurso Voluntário.

2.3. Potencial duplo aproveitamento e conclusões parciais

Assim, concluiu que, caso fosse admissível “apartar” o saldo negativo conforme pleiteado, o contribuinte teria comprovado, na melhor hipótese, apenas um Saldo Negativo de R\$ 45.643,74, mas que não poderia ser aproveitado diante da ausência de comprovação de que o contribuinte não se utilizou desse Saldo Negativo para quitar débitos de CSLL de períodos posteriores.

Isso porque, analisando-se algumas DCTF de períodos posteriores, verifica-se, por amostragem, que a interessada efetivamente utilizou saldos negativos de CSLL de 31/12/1998 para compensar (sem processo administrativo) estimativas de CSLL relativas a março de 1999 no valor de R\$ 48.328,85 (fl. 395/398), a janeiro de 2002 no valor de R\$ 113,94 (fl. 399 e 402/404), a fevereiro de 2002 no valor de R\$ 18.637,69 (fl. 405/408) e março de 2002 no valor de R\$ 11.784,54 (fl. 409/412).

2.4. Conclusões do Relator

Do exposto acima, verifico que muito embora o despacho decisório tenha sido fundado em parecer que limitou-se a analisar o caso sob o fundamento, tido por suficiente, de que a compensação seria vedada por força do art. 170-A do CTN, o Acórdão Recorrido promoveu adequadamente a evolução do diálogo das provas e analisou o direito creditório pleiteado à exaustão, ainda que discordasse da possibilidade de pleitear-se de maneira segregada Saldo Negativo relativamente apenas à parcela não controvertida da CSLL paga e antecipada.

Nessa análise, verificou que a documentação anexa aos autos não permitia a verificação do oferecimento das receitas objeto de retenção à tributação. Verificou também a falta de comprovação de que o contribuinte teria direito aos Saldos Negativos de períodos anteriores utilizados para a compensação de estimativas, assim como a potencial dupla utilização do direito creditório, já que o contribuinte efetuou, na própria contabilidade, a compensação de Saldo Negativo desse mesmo ano-calendário (1998) com débitos outros, antes da transmissão das DCOMPs e do PER em questão.

O diálogo das provas se desenvolveu, assim, com maior profusão ao longo da fase contenciosa do processo administrativo fiscal (PAF) e o contribuinte valeu-se da possibilidade de juntada de provas novas independentemente dos marcos preclusivos previstos pelo artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Entretanto, não logrou êxito em atender às dúvidas postas pela instância *a quo* sobre a higidez do direito creditório.

O Contribuinte não trouxe, nem mesmo em seu recurso voluntário, prova relativa à apuração dos saldos negativos de períodos anteriores, o que poderia ter feito a partir da escrituração contábil e, mais importante do que isso, não demonstrou a partir de sua escrituração que o Saldo Negativo de 1998 não teria sido aproveitado mediante outras compensações feitas em sua própria contabilidade.

O Acórdão Recorrido identificou, por amostragem, que o contribuinte utilizou saldos negativos de CSLL de 31/12/1998 para compensar (sem processo administrativo) estimativas de CSLL relativas a março de 1999 no valor de R\$ 48.328,85 (fl. 395/398), a janeiro de 2002 no valor de R\$ 113,94 (fl. 399 e 402/404), a fevereiro de 2002 no valor de R\$ 18.637,69 (fl. 405/408) e março de 2002 no valor de R\$ 11.784,54 (fl. 409/412), mas o Contribuinte, em seu Recurso Voluntário, nada trouxe que pudesse afastar a enorme incerteza posta pelo Acórdão Recorrido sobre a existência de algum “saldo” de Saldo Negativo não aproveitado.

Assim, penso que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de provar a liquidez e certeza de seu direito creditório, ônus este que não pode ser transferido ao Fisco por meio de perícia ou diligência já que o contribuinte não trouxe substrato mínimo sobre o qual a diligência ou perícia poderiam se debruçar.

3. Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, julgá-lo improcedente.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah