



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

Processo n° 10768.906837/2006-40
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1301-000.757 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de novembro de 2011
Matéria CSLL/DCOMP
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano Calendário: 1999

COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVA. PAGAMENTO A MAIOR COMPUTADO NA APURAÇÃO ANUAL. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

O pagamento indevido ou maior que o devido de antecipação (estimativa) de tributo somente traduz direito creditório líquido e certo em favor do contribuinte na hipótese de não ser computado na apuração anual do tributo.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao sujeito passivo comprovar suas alegações, particularmente quanto à certeza e liquidez dos créditos pretendidos.

VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DA CSLL.

A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator e que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto de Souza Junior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Valmir Sandri, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwar Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

CÓPIA

Por bem relatar os fatos adoto o relatório da decisão recorrida:

O presente processo foi formalizado para estabelecer um tratamento manual da Dcomp nº 39521.41641.150903.1.3.04-0010 (fl.03 a 07), transmitida em 15/09/2003.

O débito é de COFINS de agosto de 2003 no montante de R\$ 259.169,13 (fl. 07).

O crédito originou-se de pagamento indevido ou a maior de CSLL (cód.2484-estimativa), relativo a março de 1999, datado de 30/04/1999, no valor de R\$ 233.330,54 (fl.05), sendo utilizado o montante de R\$ 144.916,76 para a compensação.

Através do Parecer Conclusivo nº 168/2008 e Despacho Decisório (fl. 47 a 52), não foi homologada a compensação.

Segundo o Parecer Conclusivo a não homologação se deveu pelo seguinte:

- O crédito provém de pagamento de CSLL (cód. 2484-estimativa) relativo a março/1999, efetuado por Telecomunicações do Piauí S/A, incorporada em 02/08/2001 pela interessada (fl. 26).

- Os extratos de fl.27 e 28 revelam que o DARF de R\$ 233.330,54, está vinculado ao pagamento do débito de CSLL de março/1999, informado na DCTF (fl.30 e 31), no montante de R\$ 88.413,78, tendo restado, a princípio o saldo de R\$ 144.916,76.

- O extrato do sistema SINAL (fl.29) informa pagamentos de estimativas de CSLL referentes ao ano-calendário de 1999 no valor de R\$ 1.740.030,85.

- O extrato da DCTF de 1999 (fl. 30 e 31), informa a compensação de pagamento indevido ou a maior de R\$ 54.582,90.

- A DIPJ do mesmo ano-calendário (fl. 32 a 38), informa CSLL retida na fonte no valor de R\$ 12.982,41.

- O valor máximo que o contribuinte poderia ter informado de IRPJ pago por estimativa (linha 16, ficha 13 A) seria de R\$ 1.807.596,16.

- Entretanto, o valor informado na DIPJ (fl. 38) foi de R\$ 2.015.928,38, ou seja, um montante superior em R\$ 208.332,22 a soma dos valores de estimativas efetivamente pagos (fl. 29), inclusive o DARF informado como origem do crédito.

- O contribuinte apurou indevidamente saldo negativo de CSLL no ano calendário em questão, e não há saldo disponível nem no DARF informado como origem do crédito nem em qualquer dos demais DARF recolhidos a título de estimativas.

A interessada tomou ciência do Parecer e do Despacho Decisório no dia 11/09/2008 (fl.53), se insurgindo, nas fl. 56 a 65, contra o disposto nos referidos documentos através da manifestação de inconformidade em 13/10/2008, apresentando como argumentos o que se segue:

- A Telecomunicações Piauí foi incorporada em 02/07/2001, havendo a **sucessão nos direitos e deveres.**

- A requerente identificou erro na apuração da CSLL de março de 1999 da Telecomunicações Piauí que realizou pagamentos em montante superior ao débito apurado.
- O crédito foi integralmente utilizado na Dcomp 39521.41641.150903.1.3.04-0010.
- A requerente traz aos autos DCTF retificadora (doc. nº7) que demonstra a certeza e liquidez do crédito.
- O DARF (doc. nº6) foi identificado pela autoridade. Ademais, o pagamento a maior efetivou-se em 30/04/1999 e a compensação deu-se em 15/09/2003, respeitando o prazo de 10 anos previstos pela legislação anterior, que foi reduzido para 5 anos pela LC nº 118/05.
- ORIGEM DO CRÉDITO. A questão está retratada na DCTF retificadora de 28/11/2003, referente ao 2º trimestre de 1999 (doc.7), que demonstra a existência do crédito.
- Para o período de março de 1999, foi apurado um débito de CSLL-estimativa (cód. 2172) de R\$ 88.413,78. Foi pago um montante de R\$ 233.330,54. A diferença (R\$ 144.916,76) representa crédito da requerente.
- A apuração feita pelo contribuinte (fl.60) infirma os cálculos realizados pela autoridade fiscal, uma vez que demonstra base de cálculo coerente com o valor da DCTF.
- TEMPESTIVADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF. Nem se alegue que a retificação da DCTF deu-se de forma posterior a transmissão da Dcomp.
- Nos termos do § 1º do art. 147 do CTN, pode o contribuinte retificar suas declarações até o momento em que for notificado do lançamento.
- O CTN fixa como prazo final para a retificação, nas hipóteses de redução e exclusão de tributo, a notificação do lançamento pelo Fisco.
- Cumpre ao contribuinte prestar suas declarações sendo sua atividade sujeita à ulterior homologação pelo Fisco. No caso de pagamentos efetuados mediante declarações de compensação, o contribuinte deve informar créditos e vinculá-los aos débitos que pretende quitar.
- Transcreve doutrina (fl.61).
- Compete ao Fisco homologar ou não a Dcomp. Em não homologando, desconsidera os créditos e notifica o contribuinte para pagamento dos débitos já declarados. É a este ato de notificação que se refere o CTN.
- Dessa forma, não há dúvidas de que a retificação da DCTF foi realizada de forma tempestiva. Prova disso é a sua recepção pelo Fisco.
- Fica claro que o montante de R\$ 144.916,76 foi recolhido a maior. Tal valor consta do Darf cujo total é de R\$ 233.330,54.
- DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO REFAZER AS BASES DE 1999.

• O Fisco alegou a necessidade de averiguar a existência do crédito. Todavia, o crédito refere-se a um período em que o Fisco já homologou tacitamente os recolhimentos geradores de crédito, reconhecendo-se a extinção da obrigação, o que

pressupõe o reconhecimento também do *quantum debeatur*, sem o que não se poderia atestar o cumprimento da obrigação fiscal.

- É defeso ao Fisco discutir base de cálculo de tributo relativo a período decaído, por se constituir em uma situação jurídica já consolidada.

- O IRPJ sujeita-se ao lançamento por homologação, regime em que a decadência do direito de lançar opera-se em cinco anos do fato gerador, segundo o art. 150 §4º do CTN.

- Transcorridos mais de cinco anos sem que a autoridade contestasse a regularidade dos recolhimentos considera-se homologado o lançamento e opera-se a extinção do crédito tributário.

- O contribuinte apresenta as declarações nas quais informa o resultado do período. O Fisco, caso desconfie das declarações, deverá efetuar a fiscalização.

- A fiscalização somente poderá questionar os resultados apresentados nas declarações dentro do prazo para a constituição do tributo. Se já não é mais permitido lançar tributo, não pode ser revista a declaração.

- Tal qual a homologação tácita do pagamento antecipado do crédito tributário, os resultados lançados pelo contribuinte em sua declaração tornam-se imutáveis com o decurso do prazo decadencial para lançamento do tributo.

- Transcreve acórdãos (fl.63).

- Em prestígio a segurança jurídica, a objeção ao reconhecimento do crédito apurado há mais de 5 anos, afigura-se desarrazoada, representando a exigência a destempe de comprovação relativos a períodos decaídos.

- Manteve-se silente o Fisco durante o prazo para refazer a apuração dos saldos negativos, levando a preclusão do ato que culminou no indeferimento do crédito e a não homologação da compensação.

- Transcreve doutrina (fl.67).

- O direito de efetuar o lançamento de eventuais diferenças na apuração do tributo devido já se encontra decaído, logo não se discute o efetivo pagamento do valor constante no DARF, não havendo que se dizer de inexistência do crédito.

- DA NECESSIDADE DE PERÍCIA CONTÁBIL. A requerente protesta por perícia contábil. Quesitos e assistente técnico indicados na fl.65.

- Requer a homologação da compensação extinguindo o débito fiscal nela compensado.

- Requer, com fulcro no art. 16, §4º, "a" e §5º do Decreto 70.235/72, juntada posterior de documentos.

- Protesta por todos os meios de prova admitidos em direito.

Encontra-se apensado ao presente feito, o processo de nº 10768.9141103/2006-34, relativo a cobrança do débito da COFINS que resultou da não homologação da compensação.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a matéria por meio do acórdão DRJ/RJI 12-23.169, de 06/03/2009, fls. 115, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

COMPENSAÇÃO

O crédito líquido e certo é requisito necessário para compensação, conforme o previsto no art. 170 da Lei Nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional. A inexistência do mesmo acarreta o indeferimento do pedido.

PERÍCIA

Rejeita-se o pedido de perícia face a existência no processo dos documentos necessários à análise do feito.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

**VERIFICAÇÃO DE DADOS DE DECLARAÇÕES ANTERIORES.
DECADÊNCIA**

Tendo em vista a necessidade de se apurar a verdade material é válida a verificação de dados de declarações anteriores, não havendo que se falar em prazo decadencial.

Compensação não Homologada

É o relatório.

Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Vê-se do relatório que o presente processo versa sobre Declaração de Compensação transmitida em 15/09/2003, na qual se compensou débitos de Cofins de agosto/2003, no valor histórico de R\$ 259.169,13, com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de CSLL estimativa (março de 1999) pela Telecomunicações do Piauí S/A (posteriormente incorporada pela Requerente), no valor de R\$ 144.916,76.

Por força da não homologação, a Receita Federal está a exigir débito de Cofins referente a agosto de 2003, no valor atualizado de R\$ 494.572,44 (valor para pagamento até 29.08.08), assim decomposto: - R\$ 259.169,13 (principal), R\$ 51.833,82 (multa) e R\$ 183.569,49 (juros).

Eis aí a delimitação do litígio, não homologação pela ausência de comprovação do direito creditório, da CSLL estimativa do mês de março do ano de 1999.

O voto combatido, em síntese, traz as seguintes argumentações:

“Há que se esclarecer a interessada que não basta verificar se o referido pagamento da CSLL/estimativa foi realmente indevido ou a maior, é necessário se verificar se o valor pago integra o saldo negativo informado na DIPJ do período.

Na apuração da CSLL pela sistemática do Lucro Real anual, é calculado o Lucro Real sobre o qual calcula-se a CSLL e adicionais. Para se apurar a CSLL a pagar são feitas diversas deduções da CSLL apurada, dentre elas a CSLL paga durante o ano a título de estimativas recolhidas mensalmente.

Portanto, qualquer pagamento feito a título de estimativas durante o ano calendário serão deduzidos na apuração da CSLL anual, compondo, se for o caso, o saldo negativo da CSLL, este sim pode ser considerado como crédito do contribuinte a ser utilizado em compensações como débitos de outros anos. Tanto isto é verdade que no caso de falta de pagamento de estimativas a SRFB somente faz lançamento de multa isolada.

O pagamento de estimativas somente pode ser considerado como indevido ou a maior, se for comprovado que o pagamento não foi utilizado na apuração da CSLL no final do período.

Constata-se do extrato do sistema Sinal e DCTF que foram pagos, através de DARF, a título de CSLL/estimativa, o montante de R\$ 1.740.030,85, **incluindo o valor de R\$ 233.330,54 (mês de março)** que o contribuinte alega que foi a maior que o devido. As retenções na fonte de CSLL que a interessada declara (DIPJ) somam a R\$ 12.982,41. Além disso, foi efetuada uma compensação (DCTF) em janeiro de 1999 no valor de R\$ 54.582,90.

Há que se observar o art. 2º, §§ 1º e 4º, IV da Lei 9430/96, tal dispositivo prescreve que poderá ser deduzido para fins de apuração do imposto a pagar o valor do imposto de renda pago por estimativa. O art.28 da mesma lei prevê que este artigo se aplica também a CSLL.

Pode-se considerar como contribuição paga a que foi recolhida através de DARF juntamente com o valor de CSLL retida na fonte e a que foi compensada. Portanto, a interessada somente poderia deduzir o valor de R\$ 1.807.596,16 que **corresponde ao valor recolhido via DARF (R\$ 1.740.030,85) somado ao valor retido na fonte (R\$ 12.982,41) e ao valor compensado (R\$ 54.582,90).**

Analisando-se a DIPJ do ano-calendário de 1999 da Telecomunicações Piauí, CNPJ nº 06.847.875/0001-00, verifica-se, na ficha 30— linha 27 (fl. 38), que a CSLL/estimativa utilizada na apuração da CSLL a pagar foi de R\$ 2.015.928,38.

Como se vê, o contribuinte declarou um montante de contribuição paga sobre a forma estimativas mensais bem maior que o efetivamente recolhido se beneficiando indevidamente de um valor de R\$ 208.332,22.

No caso em comento, a interessada não fez pagamentos a maior de estimativas como alega, mas recolhimentos a menor, posto que, deduziu um valor bem superior do que deveria, considerando a apuração anual.

O fato de ter recolhido um valor supostamente maior que o devido relativo a março de 1999, não confere a suposta diferença o caráter de crédito compensável com outros exercícios, tendo em vista o caráter anual da apuração do imposto.

Ademais, a interessada também não comprovou com documentos que a apuração da CSLL estimativa de março de 1999 estava equivocada. Não basta retificar as declarações (DCTF e DIPJ) tem que comprovar materialmente os fatos. Portanto, no caso, não importa se a DCTF foi ou não tempestivamente retificada.

O art. 170 do CTN impõe que somente é possível a compensação de crédito tributário existindo crédito líquido e certo. Como no caso em comento não há crédito disponível não é possível a homologação da compensação.”

Por sua vez, alega a recorrente, em síntese, que:

“a diferença entre o valor recolhido e o efetivamente devido, decorre de reapuração realizada pela própria Requerente, em que se constatou recolhimentos realizados a maior. Retrata sua apuração final, devidamente refletida em DCTF e calculada por meio de balancetes de suspensão e redução.

Por fim, contesta que resta demonstrado que o direito de efetuar o lançamento de eventuais diferenças na apuração do tributo devido já se encontra decaído, logo não mais se pode discutir sobre o valor informado em DCTF. Uma vez que também não se discute o efetivo pagamento do valor constante no DARF, não há que se dizer em inexistência do crédito.

Assim é que, pelos motivos aduzidos, o crédito da Requerente representa uma situação jurídica consolidada, impassível de desconstituição pelo Fisco. Com efeito, afigura-se ilegal o seu indeferimento e a não homologação da compensação, pelo que a decisão merece ser reformada.”.

Os argumentos da recorrente estão centrados na DCTF retificadora na qual constam o débito de estimativa de CSLL no mês de março/1999 após ter constatado a ocorrência do pagamento a maior. Com isso, entende demonstrada e comprovada a liquidez e a certeza de seu crédito.

Neste caso, me filio a linha de argumentação do ilustre Conselheiro Waldir Veiga Rocha, em sessão desta Câmara de 30/03/2011 (Acórdão 1301-00.518), no sentido de que, nos termos da legislação, as estimativas mensais constituem antecipações do tributo devido, cujo montante se há de apurar ao final do período de apuração anual. Desse tributo devido são, então, abatidas as antecipações (estimativas, retenções na fonte, compensações, entre outras), daí resultando saldo a pagar, se positivo, ou a restituir/compensar, se negativo. No momento em que o contribuinte leva as estimativas pagas à apuração anual do saldo a pagar ou a restituir, qualquer valor eventualmente pago a menor ou a maior deixa de ter relevância. Na primeira situação (antecipação a menor), o saldo a pagar resultará maior e o tributo será adimplido de qualquer forma, cabendo tão somente a imposição da multa aplicada

isoladamente (desacompanhada de tributo) pelo descumprimento do dever de antecipar. Na segunda hipótese (antecipação a maior), o saldo a pagar resultará menor, não havendo, ao final, tributo pago a maior.

Idêntico raciocínio pode ser desenvolvido para o caso de saldo negativo (a restituir/compensar). Se a antecipação for feita a menor, o saldo negativo será menor. Se, ao contrário, a antecipação for a maior, o saldo negativo também o será. É nesta última situação que deve ser analisado o pleito da ora recorrente.

Diz a interessada que, ao verificar seu erro (pagamento a maior de estimativa de CSLL em março/1999) procedeu à retificação de sua DCTF. No entanto, levando-se em conta sua disposição de se beneficiar, mediante compensação, do crédito assim apurado e, ainda, o caráter de antecipação do pagamento de estimativa, tal procedimento deveria ter sido acompanhado também da revisão da apuração anual da contribuição, especialmente do saldo credor por ela apurado. Não encontro nos autos prova de que isto tenha acontecido.

Neste ponto e pelo exposto até aqui, o crédito alegado não se reveste da indispensável certeza, posto que o alegado pagamento de estimativa de março poderá ter se transformado integralmente, no momento da apuração anual, em saldo negativo da contribuição.

No caso, nem mesmo encontro juntados aos autos, documentos probatórios que suportem a reapuração realizada pela requerente, em que se constatou recolhimentos realizados a maior; como os balancetes de suspensão e redução, mas, tão somente, a DCTF retificadora. Ao contrário, conforme Termo de Diligência às fls. 23, a contribuinte foi intimada em duas oportunidades a apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR com os registros das Bases de Cálculo Mensais do IRPJ e CSLL que serviram para o recolhimento por estimativas no período citado e nada foi respondido, restando, por falta de condição documental mínima, impossível ao Auditor Fiscal determinar a base de cálculo da CSLL relativa à estimativa do mês de março de 1999.

Com relação a alegada decadência do direito do Fisco de refazer as bases de 1999, deixar claro que o crédito ora discutido referir-se-ia a período já homologado tacitamente (março de 1999), situação jurídica consolidada, descabendo qualquer tentativa de refazer nova apuração do saldo negativo apurado.

Também aqui equivoca-se a recorrente. A homologação tácita e a decadência alcançam o direito do Fisco de constituir créditos tributários. Com efeito, não seria possível, decorrido o lustro decadencial previsto em lei, efetuar o lançamento e exigir tributos. Mas não é disso que trata o presente processo. Aqui, cuida-se de aferir a certeza e a liquidez de supostos direitos creditórios em favor do contribuinte, por ele trazidos à compensação. Em tais condições, revela-se correto o procedimento fiscal de verificar se os valores alegadamente pagos o foram efetivamente, e a constituição e utilização dos saldos credores apurados, sem, entretanto, modificar a base de cálculo do tributo.

A se falar no instituto da decadência seria no máximo do direito de repetir o indébito por parte da recorrente, o que também não é o caso, mas não de negativa de se aferir o pleito de compensação, que exige a presença de direito líquido e certo.

Outrossim, a partir apenas da natureza do lançamento por homologação não se pode concluir a partir daí que o órgão administrativo em pedidos que envolvem

compensações deva simplesmente "homologar" o saldo negativo de IRPJ ou CSLL demonstrado na DIPJ correspondente, e proceder à restituição ou à compensação sem aferir a certeza e liquidez dos indébitos tributários que lhe fundamentam.

Nesses casos, o nosso ordenamento jurídico criou apenas a figura da homologação tácita para as compensações que envolvem débitos em que os prazos para homologação haviam sido ultrapassados, a teor do § 5º do art. 74, com a redação determinada pela Lei nº 10.833/2003, 05 (cinco) anos contados da data de entrega da declaração de compensação ou da formalização do pedido na Receita Federal do Brasil. Ademais, a levar avante essa tese seria afastar lei válida e vigente, que é terminantemente vedado a esse colegiado, sendo matéria inclusive sumulada. Ora, o novo regime estabelecido para as Dcomps constitui-se em uma verdadeira norma específica que tratou de forma mais detalhada e abrangente de como se dariam as homologações tácitas, sendo que se sabe que ela foi bastante clara no sentido de limitar a homologação apenas às compensações e não ao crédito em si.

Concluindo, entendo que, se a recorrente não faz prova de seu direito alegado, não cabe a este colegiado fazê-lo. Somente seriam cabíveis diligências para esclarecer algum ponto porventura obscuro, sobre o qual restassem dúvidas. Nunca para estabelecer a certeza e a liquidez dos créditos pretendidos, o que já deveria estar demonstrado desde o início.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Paulo Jakson da Silva Lucas – Relator