



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10825.900364/2010-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-004.000 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 4 de outubro de 2023  
**Recorrente** COMPANHIA DE HABITAÇÃO POPULAR DE BAURU  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2001

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 10-61.937, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade (fls. 100/110).

Versa sobre litígio instaurado a partir da apresentação tempestiva de manifestação de inconformidade (fls. 24/33) contra despacho decisório (fls. 16) que homologou parcialmente

compensações com utilização de crédito relativo a saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2001.

O crédito foi reconhecido em montante inferior àquele apontado pela contribuinte em razão de não terem sido confirmadas as seguintes parcelas formadoras do crédito:

- parte dos pagamentos; e
- parte das estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores.

É o que se vê no excerto do despacho decisório:

### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se: PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP							
PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SDMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	0,00	81.349,24	51.994,77	0,00	0,00	133.344,01
CONFIRMADAS	0,00	0,00	47.595,59	0,00	0,00	0,00	47.595,59

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 133.344,01 Valor na DIPJ: R\$ 133.344,01  
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 133.344,01  
CSLL devida: R\$ 0,00  
Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.  
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 47.595,59

Em sede de Manifestação de Inconformidade alegou que, em 1997, teria pago a maior ou de forma indevida Contribuição Social sobre o Lucro. Juntou DARF dos pagamentos, que, por equívoco, não teriam sido informados na DIPJ. Como não houve apuração de tributo a pagar, recalculou a apuração do tributo.

Apresentou também DARF's com pagamentos de 1996, afirmado não haver CSLL paga a maior no ano de 1996, devendo os respectivos DARF'S, compor o saldo negativo que autorizaria a compensação nos anos subsequentes.

Pugnou pela adoção do princípio da razoabilidade pois, apesar do equívoco de preenchimento de DIPJ, disso nenhum prejuízo adveio ao fisco.

Conclui dizendo que existe sim, nos anos de 1996 e 1997, apuração de saldo negativo, a permitir a compensação em anos subsequentes.

A partir do litígio instaurado a d. DRJ verificou assistir razão em parte ao contribuinte para então reconhecer direito creditório adicional de R\$ 35.745,81, relativo ao saldo negativo de CSLL do ano calendário 2001.

### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, por via postal, em 14.5.2019 (cópia de Aviso de Recebimento AR, à fl. 115), apresentou recurso voluntário, em 12.10.2019 (fls. 125/133),

Para a Recorrente a decisão da DRJ/POA evidenciaria que teriam sido excluídos da formação do saldo negativo os valores referentes a consectários legais recolhidos juntamente com as estimativas, quando efetuadas a destempo.

Sob a ótica do Julgador, as estimativas aptas a tornarem-se saldo negativo apurado em DIPJ não se revestem da natureza de saldo negativo, e portanto os acréscimos eventualmente recolhidos não podem formar o saldo em referencia.

Assim, defendeu o entendimento expressado acabaria por convalidar, via indireta, o excesso de exação.

Asseverou que as estimativas revestem-se da natureza de antecipação do imposto devido ao final do período de apuração, que no caso dos autos ocorreria ao final do ano calendário respectivo e quando superaram o montante devido, todo o valor recolhido sobre tal insígnia torna-se automaticamente pagamento indevido, independente se relativo a principal, multa ou juros.

Aduziu que o Código Tributário Nacional não estabeleceria diferenças entre recolhimentos indevidos ou maiores que o devido de acordo com o tributo ou forma de apuração ao qual se referem, sendo assente, tanto na doutrina quanto na jurisprudência pátria, que o dever de restituir o pagamento indevido deve alcançar tanto o principal quanto as acréscimos legais, ainda que mediante imputação proporcional do crédito.

Portanto, para a Recorrente deveriam ser refeitos os cálculos dos valores alocados como saldo negativo entre os anos calendário de 1996 e 1997, de forma a serem computados os consectários legais relativos ao recolhimentos efetuados a destempo.

#### DA RAZOÁVEL DURAÇÃO DO PROCESSO

Neste ponto asseverou que, em simetria ao art. 37 da CF/88, a Administração Pública está vinculada a legalidade, ou seja, "...a mesma deve fiel obediência aos dispositivos legais, sob pena de seus atos serem declarados nulos".

De modo que a Administração Pública tem que garantir aos administrados que os atos por ela praticados sejam proferidos/praticados de forma eficiente, ou seja, o serviço prestado deve ser o mais perfeito possível e realizado em tempo razoável, como corolário do princípio constitucional da eficiência administrativa.

Sustentou que, no âmbito dos processos administrativos federais, a Lei 11.457/2007, em seu artigo 24, ao regram mencionado princípio, teria determinado que os órgãos administrativos devem apresentar desfecho aos processos no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias, a contar do protocolo realizado pelos administrados.

Nessa toada podemos ver que a CF/88 obriga a Administração Pública a prestar seus serviços com a devida eficiência, a qual visa garantir, dentre outros, a razoável duração do processo.

Não obstante a regra constitucional, o legislador infraconstitucional reforçou o texto da Carta Magna e trouxe verdadeira imposição para o processo administrativo, estabelecendo o limite legal de 360 (trezentos e sessenta) dias para a apresentação de uma decisão ao contribuinte.

Entretanto, prossegue a Recorrente, no caso dos autos, após o protocolo da impugnação administrativa o processo administrativo aguardou longos 7 anos e 11 meses para que fosse proferida a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, sendo que por 7 anos e 7 meses o processo permaneceu paralisado na unidade preparadora.

Tal “demora” traria muito prejuízo à Recorrente, vez que, embora o débito encontre-se com a exigibilidade suspensa (art. 151, III do CTN), os juros e demais encargos continuam a incidir sobre o apontado crédito tributário.

Ora, incontroverso o prejuízo a Recorrente, que em decorrência da demasiada morosidade da Administração Pública em apreciar sua Manifestação de Inconformidade e dar o correto seguimento ao feito administrativo, esta sendo compelida a arcar com acréscimos pela taxa SELIC equivalente a 8 anos, tempo em que perdurou a tramitação do feito, o que não pode ser admitido.

Nítido o desrespeito a Constituição Federal (princípio da eficiência e legalidade), bem como da Lei 11.457/2007.

Defendeu, a partir da legislação e do entendimento dos tribunais, a aplicação da prescrição intercorrente aos processos administrativos.

Não bastasse a previsão legal insculpida no art. 24 da Lei 11.457/2007, que explicitamente prevê que ao processo administrativo deverá ser conferida decisão no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias, a Lei 9.873/99, igualmente estabelece regras ao processo administrativo Federal, referente à prescrição intercorrente:

Para a Recorrente a Lei Federal em comento estabeleceria que o processo administrativo federal não pode permanecer paralisado por período superior a 3 (três) anos, e como verificado no presente caso os autos administrativo restou inerte por 8 (oito) anos.

Muito embora a Lei 9.873/99 tenha sido sancionada antes da Emenda Constitucional 45/2004, a mesma cumpre sua função constitucional, corroborada pela Lei 11.457/2007 (esta sim posterior a EC 45/04), que estabelece a razoável duração do processo, sendo este administrativo ou judicial.

O STJ já estaria decidindo em favor dos contribuintes quando comprovada a morosidade exclusiva da Administração Pública.

Concluindo que não haveria que se falar em outra decisão que não a aplicação da prescrição intercorrente ao presente caso.

Ao final, por amor ao debate, defendeu a aplicação do prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 174 do Código Tributário Nacional.

Isso por que, como já abordado acima o processo administrativo restou paralisado, por inércia da Administração Pública por 7 anos e 11 meses a contar da data do protocolo da impugnação administrativa (26/06/2010) até a decisão inaugural (03/12/2009), e depois, por mais 8 anos, a contar da data da interposição do Recurso Voluntário (24/02/2010) até sua decisão (14/05/2018).

Conclusivo, assim, por qualquer ângulo que se analise, não há que se falar em outra decisão, que não a extinção da obrigação tributária, seja pela inobservância do prazo previsto no art. 24 da Lei 11.457/2007 (nulidade), no art. 1º da Lei 9.873/1999.

#### DO PEDIDO

Por todo o exposto a Recorrente postula a reforma do Acórdão recorrido, com o acolhimento das razões expostas no presente arrazoado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte COMPANHIA DE HABITAÇÃO POPULAR DE BAURU.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, Assim, dele toma-se conhecimento.

### DELIMITAÇÃO DA LIDE

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide<sup>1</sup>, a atividade judicante está constricta ao exame da suficiência do crédito declarado relativo a parte do saldo negativo de CSLL, apurado nos ido de 2001.

Restou claro que o crédito declarado na Dcomp não foi suficiente para homologar os débitos, pois uma parte do Saldo Negativo reconhecido além de já ter sido objeto de outras compensações, não restou comprovado.

Pois bem.

### DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Alegou a ocorrência de prescrição intercorrente, contudo, em que pese o seu esforço argumentativo, não lhe assiste razão. Vejamos.

É entendimento pacificado no âmbito deste e. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF que a prescrição intercorrente não se aplica no processo administrativo fiscal, a teor da Súmula n.º 11,

Súmula CARF n.º 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A aplicação da Súmula em destaque, além de vinculante, é de observância obrigatória, nos termos do art. 72 do Anexo II do seu Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972.

<sup>2</sup> Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

§ 1º Compete ao Pleno da CSRF a edição de enunciado de súmula quando se tratar de matéria que, por sua natureza, for submetida a 2 (duas) ou mais turmas da CSRF.

§ 2º As turmas da CSRF poderão aprovar enunciado de súmula que trate de matéria concernente à sua competência.

A Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, no Capítulo II estabelece as atribuições da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da seguinte forma:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

O princípio da especialidade revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral (§ 2º do art. 2º do Decreto-Lei n.º 4.657, de 04 de setembro de 1942 – Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro). O Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1973, regula especificamente o processo administrativo fiscal e foi recepcionado como lei ordinária pelo inciso I do art. 22 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Esta é a legislação processual a ser aplicada no presente caso.

Assim, ficam afastadas as alegação de prescrição intercorrente e as determinações constantes no art. 24 da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007.

### DO MÉRITO

Em sua defesa a Recorrente sustentou a veracidade dos créditos, bem como a necessidade de se refazer os cálculos dos valores alocados como saldo negativo entre os anos calendário de 1996 e 1997, de forma a serem computados os consectários legais relativos ao recolhimentos efetuados a destempo.

Em que pese o seu descontentamento as razões de defesa não se sustentam. Vejamos que a d. DRJ analisou as provas colacionadas e os respectivos saldos negativos dos períodos anteriores. Demonstrando de forma clara os motivos e razões da não comprovação de cada um deles.

Ademais, no caso em baila o ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com efeito, ao pleitear junto à Autoridade Tributária a existência de um crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo. Como visto, a disponibilidade do crédito não existia na fase em que aconteceu a conferência eletrônica da compensação e sua liquidez e certeza não foi demonstrada na fase de contestação do despacho resultante.

Nessas condições, acatar as razões da contribuinte seria admitir que sua simples vontade e seu entendimento, materializados na contraposição de declarações, poderiam ser utilizados para gerar créditos oponíveis à Fazenda Pública. Tal pretensão não tem sustentação, opondo-se inclusive aos marcos legais traçados pelo art. 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN, pelo que se lhe nega os efeitos pretendidos, in verbis:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda.

---

§ 3º As súmulas serão aprovadas por, no mínimo, 3/5 (três quintos) da totalidade dos conselheiros do respectivo colegiado.

Neste sentido encontramos jurisprudência exarada pelo egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ, assim disposta:

(...) o art. 170 do CTN estabelece certas condições à compensação de tributos .... A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei, segundo o texto legal referenciado. .... (STJ. AGREsp 495012/AL. Rel.: Min. José Delgado. 1ª Turma. Decisão: 20/05/03. DJ de 30/06/03, p. 154.)

(...) A compensação posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).” (STJ, 1ª T., AgRg no Resp 862.572/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, mai/08)

Assim, ante a resumo argumentativo trazido pela Recorrente é de manter a decisão exarada, no Acórdão n.º 10-61.937, pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (fls. 100/110), que encontra-se perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015).

#### **Ano calendário 1996**

No calendário 1996 a contribuinte não apurou CSLL devida (linha 22) e também não deduziu eventuais pagamentos mensais (linha 23), conforme se vê nas telas adiante:

Dessa forma, não houve apuração de saldo negativo.

Agora, com a manifestação de inconformidade é alegado ter havido pagamentos mensais, por Darf.

Efetuei pesquisa no sistema Documentos de Arrecadação e confirmei os pagamentos constantes da tabela abaixo:

Juntei ao processo, extratos desses pagamentos. Todos eles encontram-se liberados no sistema, sem informações de que tenham sido restituídos ou alocados a outros débitos.

A reclamante apontou os valores, na manifestação de inconformidade, acrescidos de multa e juros quando houve o pagamento a destempo, pois entende tratar-se de pagamentos indevidos ou a maior. Nós consideramos, acima, apenas o valor do principal, visto que pagamentos de estimativa apurados em DIRPJ não são pagamentos indevidos. Eles devem ser pagos e devem ser levados à apuração anual. Eventual pagamento em excesso é considerado saldo negativo do período.

Considerando que no ano calendário 1996 não houve apuração de CSLL devida, é possível reconhecer ter havido saldo negativo de R\$ 72.953,31.

O despacho decisório não reconheceu saldo negativo em 1996 porque não houve tal apuração na DIRPJ. É o que se vê no relatório de fls. 86/87 que, em relação a tal ano calendário, apenas diz:

A partir do ano-calendário de 1996, a contribuinte passou a apurar a contribuição social pelo lucro real anual. Neste ano, também não houve apuração de saldo negativo.

É possível considerar ter havido erro de fato de preenchimento da DIRPJ, visto ter havido apuração das estimativas e o pagamento, sem que isso fosse considerado na apuração anual.

#### **Ano Calendário 1997**

A apuração anual relativa ao ano calendário 1997 apontou a existência de saldo negativo de R\$ 30.898,32, como se vê adiante:

Em que pese a contribuinte tenha indicado na DIRPJ ter efetuado pagamentos de estimativas de R\$ 86.725,07 (linha 22), o despacho decisório considerou comprovados apenas R\$ 23.203,12, o que redundou em CSLL a pagar ao invés de saldo negativo, conforme se vê às fls. 80 (valores ajustados/confirmados):

A razão para essa confirmação a menor das estimativas pagas foi porque as antecipações de fevereiro, março, maio, junho, julho e parte da estimativa de outubro teriam sido compensadas com saldos negativos de períodos anteriores, mas a contribuinte não teve reconhecidos tais saldos negativos no despacho decisório. Assim, essas compensações foram desconsideradas na apuração.

Como no presente voto estamos reconhecendo a existência de saldo negativo em 1996, cabe verificar qual o valor das estimativas de 1997 compensadas.

As estimativas apuradas em 1997 são as que constam na tabela abaixo, extraída de fls. 79/80:

Efetuei o cálculo das compensações de estimativas de 1997 compensadas com saldo negativo de 1996 por meio do Sistema de Apoio Operacional - SAPO. O resultado está resumido nas telas adiante. As planilhas analíticas de cálculo foram juntadas ao processo.

O total das estimativas compensadas foi de R\$ 77.966,22. E remanesceu um crédito de saldo negativo de 1996 de R\$ 1.051,77.

O despacho decisório também considerou a existência de pagamentos de estimativas em 1997 e considerou tais pagamentos na formação do saldo negativo do período.

O relatório de fls. 86/87, integrante do despacho decisório, assim expõe:

Contudo, houve pagamentos a título de estimativa no ano base de 1997 que foram utilizados indevidamente na compensação de estimativas do ano-calendário de 2001. Tais compensações serão desconsideradas e referidos pagamentos serão utilizados na dedução da CSLL devida apurada no encerramento do exercício.

A recorrente aponta a ocorrência de três pagamentos por Darf em 1997.

Esses pagamentos já foram confirmados no despacho decisório. Eles perfazem 23.203,12, considerado o valor principal pago com os acréscimos. Cópia dos Darf estão às fls. 57/59.

Como a contribuinte compensou a totalidade das estimativas de CSLL do ano calendário 1997 esses pagamentos podem ser considerados pagamentos indevidos e, opcionalmente, compor o saldo negativo ou ser utilizados como pagamentos indevidos na compensação de outros débitos. A opção da contribuinte foi a utilização nessa segunda modalidade e, com eles procurou compensar parte da estimativa de janeiro de 2001.

#### **Ano calendário 2001**

Cabe verificar, agora, a implicação das constatações acima na formação do saldo negativo de CSLL de 2001.

Como vimos, os pagamentos efetuados em 1997 podem ser utilizados para compensar parcialmente a estimativa de 2001. Volto a reproduzir a tabela constante de documentação complementar ao despacho decisório e que mostra os valores não confirmados:

Efetuada os cálculos no Sistema de Apoio Operacional, foi possível constatar que o valor dos recolhimentos é suficiente para compensar os valores utilizados para compor o saldo negativo do período.

Assim, cabe confirmar a compensação parcial da estimativa de CSLL de janeiro de 2001, no valor de R\$ 33.753,65.

Também não foram confirmadas as compensações de estimativas de 2001 com a utilização de saldo negativo de 1996, pois esse não havia sido apurado pela contribuinte.

São as seguintes as compensações não confirmadas no despacho decisório:

Como neste voto estamos reconhecendo a existência de saldo negativo de 1996 não utilizado de R\$ 1.051,77 é possível compensar parcialmente a estimativa de janeiro de 2001 acima. Adiante os relatórios do Sistema de Apoio Operacional mostrando o quantum compensado.

Temos, assim, que o débito de R\$ 16.063,74 foi compensado em R\$ 1.992,16, restando um saldo não compensado de R\$ 14.071,58.

Cabe reconhecer o valor de R\$ 1.992,16 como confirmado para formação do saldo negativo.

#### **Conclusão**

Face ao exposto, voto por reconhecer direito creditório de R\$ 35.745,81, relativo ao saldo negativo de CSLL do ano calendário 2001.

Assim, ante o exposto, nega-se provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria