



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

Processo nº 10830.904247/2008-43
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1002-000.353 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 09 de agosto de 2018
Matéria CSLL - PER/DCOMP
Recorrente COIM BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/01/1999

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE CSLL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. DIREITO CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

A demonstração analítica do direito creditório, a partir da apresentação da escrituração contábil e fiscal, com a evidenciação da composição das estimativas a recolher, quer calculadas sobre base de cálculo estimada, quer a partir de balancetes de suspensão ou de redução, com a comprovação e confrontação dos valores recolhidos ou retidos, evidenciando as antecipações ou retenções excedentes ao exigido para o período de apuração, resultando no crédito que se convencionou denominar de saldo negativo, integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte, notadamente quando se discute direito de crédito objeto de pedido de compensação. Na falta de comprovação do saldo negativo, não há que se falar de crédito passível de compensação.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)
Ailton Neves de Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Ângelo Abrantes Nunes, Breno do Carmo Moreira Vieira e Leonam Rocha de Medeiros.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 117/127) — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto com efeito suspensivo e devolutivo —, protocolado pela recorrente, indicada no preâmbulo, devidamente qualificada nos fôlios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 101/114), proferida em sessão de 19 de novembro de 2009, consubstanciada no Acórdão n.º 05-27.615, da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP (DRJ/CPS), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 02/06) que pretendia desconstituir o Despacho Decisório (DD), emitido em 26/08/2008 (e-fl. 24), emanado pela Autoridade Administrativa que analisou o Pedido Eletrônico de Restituição e a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 25332.30965.221204.1.3.04-0007, transmitido em 22/12/2004, e não homologou a compensação declarada, por não reconhecer pagamento indevido ou a maior, negando a restituição, cujo acórdão restou assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LÍQUIDO - CSLL*

Data do fato gerador: 31/01/1999

COMPENSAÇÃO.

DATA DE EFETIVAÇÃO. A partir de 01 de outubro de 2002 a compensação, ainda que entre tributos de mesma espécie, somente é formalizada mediante a apresentação de Declaração de Compensação - DCOMP.

ALEGAÇÃO DE ESTIMATIVA RECOLHIDA A MAIOR. PAGAMENTO VINCULADO A DÉBITO DECLARADO EM DCTF. EVENTUAL UTILIZAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. AUSÊNCIA DE PROVA. Cabe ao contribuinte anexar à impugnação as provas documentais referentes aos fatos por ele alegados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Veja-se o contexto fático dos autos, incluindo seus desdobramentos e teses da manifestação de inconformidade, conforme se extrai do relatório constante no Acórdão do juízo *a quo*:

Trata o presente processo de direito creditório relativo a pagamento indevido ou a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, apurado em 31/01/1999, no valor original de R\$ 37.172,70, objeto da Declaração de Compensação - DCOMP n.º 25332.30966.221204.1.3.04-0007, transmitida em 22/12/2004, para extinção de débitos no valor principal de R\$ 61.134,22.

Em 29/08/2008 o interessado foi cientificado de despacho decisório de não-homologação das compensações, atestando que analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi confirmada a existência do crédito informado, pois o DARF a seguir, discriminado no PER/DCOMP, não foi localizado nos sistemas da Receita Federal (fl. 48) [e-fl. 56]. A DCOMP em questão aponta DARF de R\$ 37.172,70, recolhido em 02/01/2000, relativo a CSLL apurada em 31/01/1999, do qual foi utilizada a parcela de R\$ 37.172,70.

Inconformado, o interessado, por intermédio de seus advogados e procuradores, protocolizou a manifestação de inconformidade de fls. 01/05 [e-fls. 02/06], em 30/09/2008, juntando os documentos de fls. 06/35 [e-fls. 07/38], e apresentando, em sua defesa, as seguintes razões de fato e de direito:

- Afirma que utilizou valores relativos a estimativas que superaram os valores efetivamente devidos a título de IRPJ e CSLL apurados ao final do período base. E, muito embora a Instrução Normativa SRF n.º 21/97 dispensasse a apresentação de qualquer requerimento, após ter informado a compensação na DCTF correspondente, entendeu por bem "formalizá-la" - perante os sistemas da Receita Federal -, por meio do programa eletrônico PER/DCOMP, introduzido pela Instrução Normativa 323, de 24/04/2003.

- Esta, portanto, a razão da declaração apresentada em 22/12/2004, visando apenas cientificar o Fisco Federal da compensação dos créditos e débitos de CSLL realizada no passado, à qual se seguiu a retificação da DCTF correspondente, para indicação do número do PER/DCOMP correspondente.

- Assevera que na decisão recorrida entendeu-se que o crédito utilizado na DCOMP já estaria vinculado à uma outra compensação feita pela Peticionaria e, por isso, não restaria qualquer crédito passível de utilização, e discorda desta conclusão, pois o recolhimento está vinculado à compensação aqui tratada.

- Afirma que embora esse procedimento sequer fosse necessário, a Peticionaria agiu de total boa-fé, no sentido de informar as autoridades fiscais da compensação de créditos e débitos de CSLL efetivada no passado, época em que ainda não havia a declaração de compensação eletrônica.

- Destaca, ainda, que o encontro de contas foi considerado como efetuado em 22/12/2004, desconsiderando-se a compensação desde antes informada em DCTF, e assim fazendo incorrer encargos moratórios até o envio da declaração eletrônica.

- Defende, assim, que a compensação seja efetivamente considerada como declaração de compensação desde a data da respectiva transmissão da DCTF, sendo incabível qualquer encargo legal pela insuficiência de créditos confrontados.

(...)

A autoridade preparadora, constatando que o débito compensado superava o crédito informado na DCOMP, elaborou representação para prosseguir na cobrança da parcela excedente, e encaminhou estes autos para julgamento com suspensão da exigibilidade apenas dos débitos cobertos pelo direito creditório em litígio.

Em 10/11/2009 a DRF/Campinas informou que o interessado foi favorecido com liminar proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2009.61.05.014842-8, a qual suspendeu a exigibilidade dos débitos que superavam o crédito aqui em litígio, bem como determinou que esta DRJ realizasse o julgamento da manifestação de inconformidade aqui ofertada no prazo de 60 (sessenta) dias.

O Despacho Decisório informa que o crédito pleiteado, a título de restituição, o qual seria utilizado para efetivar a compensação, inexistente, razão pela qual não se homologou a compensação. Informa-se, outrossim, que, a partir das características do DARF discriminado no próprio PER/DCOMP, não se localizou o próprio DARF citado, de modo a não haver crédito disponível para utilizar em operação de compensação, pelo que o débito informado para compensar não foi extinto, isto é, não foi compensado. Tem-se o seguinte quadro sintético no Despacho Decisório:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 37.172,70
Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi confirmada a existência do crédito informado, pois o DARF a seguir, discriminado no PER/DCOMP, não foi localizado nos sistemas da Receita Federal.

CAMPO DO DARF	VALOR	CAMPO DO DARF	VALOR
PERÍODO DE APURAÇÃO:	31/01/1999	VALOR DO PRINCIPAL:	37.172,70
CNPJ:	65.426.538/0001-08	VALOR DA MULTA:	0,00
CÓDIGO DE RECEITA:	2484	VALOR DOS JUROS:	0,00
NÚMERO DE REFERÊNCIA:	0	VALOR TOTAL DO DARF:	37.172,70
DATA DE VENCIMENTO:	26/02/1999	DATA DE ARRECAÇÃO:	02/01/2000

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/08/2008.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
61.134,22	12.226,84	54.959,66

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, mantendo-se o não reconhecimento do crédito e, por conseguinte, não homologando a compensação, eis, em síntese, nas palavras do juízo de primeira instância, as razões de decidir do *meritum causae*:

Em 22/12/2004 o contribuinte apresentou cinco DCOMP para compensação de débito de CSLL apurado em agosto/2002 e outras quatro DCOMP para compensação de débito de CSLL apurado em setembro/2002. Em síntese, tais documentos veicularam as seguintes informações:

Débito Compensado		Crédito Utilizado				DCOMP
		PA	Vencido.	Vi. DARF	Vi. Utilizado	
CSLL Agosto/2002	80.459,16	31/10/2001	30/11/2001	89.360,46	70.739,55	30909.31717.221204.1.3.04-9548
	88.960,42	30/11/2001	31/12/2001	79.181,50	79.181,50	41909.27275.221204.1.3.04-8060
	7.187,18	31/12/2001	28/02/2002	6.559,44	6.559,44	14685.65927.221204.1.3.04-4630
	40.193,41	28/02/2002	31/03/2002	37.147,33	37.147,33	16448.19676.221204.1.3.04-5160
	67.366,43	31/03/2002	30/04/2002	140.340,44	63.124,47	31258.52099.221204.1.3.04-9019
	284.166,60					
CSLL Setembro/2002	83.470,46	31/03/2002	30/04/2002	140.340,40	77.215,97	22412.66385.221204.1.3.04-6204
	61.134,22	31/01/1999	26/02/1999	37.172,70	37.172,70	25332.30966.221204.1.3.04-0007
	53.493,47	28/02/1999	31/03/1999	32.822,11	32.822,11	09611.63379.221204.1.3.04-8061
	34.750,04	31/03/1999	30/04/1999	68.741,11	21.885,65	39708.03453.221204.1.3.04-0675
	232.848,19					

Na DCTF transmitida em 14/11/2002 as mesmas informações foram apresentadas, para liquidação das estimativas de CSLL apuradas em agosto e setembro/2002.

Inicialmente importa destacar que, ao contrário do que alega o interessado, somente a compensação relativa a agosto/2002 estava regida pela Instrução Normativa SRF n.º 21/97. (...) edição da Medida Provisória n.º 66, de 2002 - publicada no Diário Oficial da União em 31/08/2002 e convertida posteriormente na Lei n.º 10.637, de 2002 -, (...)

(...)

E na sequência, em 01 de outubro de 2002 foi publicada a Instrução Normativa SRF n.º 210, de 2002, disciplinando como seriam formalizadas as compensações a partir daquela data, e no seu art. 46 revogando expressamente a Instrução Normativa SRF n.º 21/97.

Considerando que a estimativa de CSLL apurada em setembro/2002 decorre dos resultados verificados no intervalo dos dias 01 e 30 daquele mês, a determinação do valor devido somente era possível no dia seguinte ao encerramento do período de apuração, ou seja, a partir de 01/10/2002. Em consequência, a compensação do correspondente débito necessariamente submetia-se ao novo regramento estipulado pela Medida Provisória n.º 66, de 2002.

Ineficaz, portanto, qualquer ato praticado na escrituração contábil do contribuinte, ou mesmo por meio da DCTF, restando a compensação do débito apurado em setembro/2002 formalizada, apenas, em 22/12/2004, com a apresentação da correspondente DCOMP.

Já em relação à compensação do débito de agosto/2002, apurado no período de 01 a 31 de agosto/2002, para recolhimento até 30/09/2002, impõe-se reconhecer que as informações prestadas na DCTF entregue em 14/11/2002 são indícios de que o contribuinte tenha promovido, em sua escrituração contábil, o encontro de contas admissível entre créditos e débitos de mesma espécie, nos termos da legislação vigente à época:

(...)

Em consequência, desnecessária era a apresentação das DCOMP em 22/11/2004, para formalização da compensação que já havia sido implementada com o débito apurado em agosto/2002.

Tal ato, porém, ensejou, impropriamente, o ato de não-homologação, a cobrança dos débitos correspondentes e a

abertura de discussão no âmbito do contencioso administrativo especializado. De fato, ainda que não confirmado o direito creditório ali veiculado, a consequência desta constatação seria, tão só, a cobrança do débito declarado, sem a possibilidade de apresentação de manifestação de inconformidade à DRJ, e posterior recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, na medida em que tais faculdades somente estão previstas no âmbito das compensações formalizadas mediante DCOMP, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação dada pela Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003:

(...)

Diante deste contexto, impõe-se o cancelamento de ofício das DCOMP apresentadas para formalização da compensação com o débito de agosto/2002, e a consequente declaração de nulidade dos despachos decisórios recorridos, por perda de objeto.

Em consequência, a análise, em julgamento, do mérito das compensações promovidas limita-se àquelas destinadas à extinção do débito de estimativa apurado em setembro/2002.

E, quanto a este aspecto, o contribuinte fez uso de pagamentos indevidos de estimativa de CSLL relativos às apurações de 31/03/2002 (R\$ 77.215,97), 31/01/1999 (R\$ 37.172,70), 28/02/1999 (R\$ 32.822,11) e 31/03/1999 (R\$ 68.741,11), os quais não foram confirmados pelos motivos assim expressos nos despachos decisórios recorridos:

a) DCOMP nº 22412.66385.221204.1.3.04-6204 - crédito de R\$ 77.215,97, verificado no recolhimento de CSLL relativo ao período de 31/03/2002: recolhimento efetuado em 30/04/2002 no valor de R\$ 140.340,44 totalmente alocado ao débito declarado para o mesmo período de apuração e no mesmo valor;

b) DCOMP nº 2533230966221204.1.3.04-0007 - crédito de R\$ 37.172,70, verificado no recolhimento de CSLL relativo ao período de 31/01/1999: recolhimento de mesmo valor, efetuado em 02/01/2000, não localizado nos sistemas informatizados da RFB;

c) DCOMP nº 09611.63379.221204.1.3.04-8061 - crédito de R\$ 32.822,11, verificado no recolhimento de CSLL relativo ao período de 28/02/1999: recolhimento de mesmo valor, efetuado em 31/12/1999, não localizado nos sistemas informatizados da RFB;

d) DCOMP nº 39708.03453.221204.1.3.04-0675 - crédito de R\$ 21.885,65, verificado no recolhimento de CSLL relativo ao período de 31/03/1999: recolhimento no valor de R\$ 68.741,11, efetuado em 31/12/1999, não localizado nos sistemas informatizados da RFB.

Aduz o impugnante que a RFB teria entendido que as parcelas dos recolhimentos acima indicados estariam vinculadas a outras compensações, e junta comprovação de recolhimento, bem como a DCTF e a DCOMP na qual tais créditos foram utilizados na compensação do débito dele exigido.

Como se vê do descrito nos despachos decisórios recorridos, e acima compilado, o que impediu a compensação foi o fato de os pagamentos não terem sido confirmados ou,

relativamente àquele confirmado, sua vinculação integral ao débito declarado para o mesmo período de apuração, sem saldo disponível para outras utilizações.

Especificamente quanto aos pagamentos não confirmados, o contribuinte apresenta o comprovante dos recolhimentos, e neles vê-se que o contribuinte errou, ao apontar na DCOMP a data de sua efetivação. O recolhimento de R\$ 37.172,70 foi efetuado em 26/02/1999 (e não em 02/01/2000); o recolhimento de R\$ 32.822,11 foi efetuado em 31/03/1999 (e não em 31/12/1999) e o recolhimento de R\$ 68.741,11 foi efetuado em 30/04/1999 (e não em 31/12/1999).

Todavia, tais pagamentos também estão vinculados aos débitos originalmente declarados para o período de apuração neles indicados, conforme DCTF apresentada pelo próprio contribuinte (fls. 85/88) [e-fls. 96/97], inexistindo prova de pagamento indevido ou a maior nestes períodos. Ou seja, a prova apresentada pelo contribuinte relativamente a estes três créditos presta-se, apenas, a colocá-los na mesma situação do crédito vinculado ao recolhimento de R\$ 140.340,44, efetuado em 30/04/2002, e também utilizado em compensação com a estimativa apurada em setembro/2002.

O interessado menciona que os recolhimentos utilizados teriam superado os valores efetivamente devidos a título de IRPJ e CSLL apurados ao final do período base correspondente, de onde se infere que, eventualmente, sua pretensão seria utilizar o saldo negativo verificado na apuração anual de tais tributos, como autorizado na legislação (...):

(...)

Contudo, para valer-se desta modalidade de crédito, o contribuinte deveria ter apresentado DCOMP referenciando a existência de saldo negativo, e não de pagamento indevido ou a maior. Ao proceder como expresso na DCOMP em discussão, o contribuinte apenas apresentou as características do recolhimento de uma das estimativas do período, inviabilizando a análise do crédito eventualmente por ele devido, formado a partir do tributo devido na apuração anual, deduzido de todas antecipações do ano-calendário, quer a título de estimativas, quer decorrentes de retenções na fonte.

Acrescente-se que, relativamente ao indébito de 30/04/2002, o interessado também deveria aguardar o encerramento do ano-calendário correspondente. Mas este óbice somente impediria a compensação se esta tivesse por referência a data de vencimento da estimativa (30/10/2002), e acaba superado, na medida em que a compensação foi formalizada em 22/11/2004.

Por sua vez, em sua manifestação de inconformidade nada juntou com vistas à comprovação do referido saldo negativo.

É certo que nas DIPJ apresentadas pelo interessado constam as seguintes informações:

(...)

Por sua vez, os créditos relativos ao ano-calendário 1999, utilizados nas DCOMP em questão, totalizariam, apenas, R\$ 91.880,46 (soma das parcelas de R\$ 37.172,70, R\$ 32.822,11 e R\$ 21.885,65), em valores originais. Já os créditos do ano-calendário 2002, utilizados tanto nas DCOMP relativas à

estimativa de agosto, como na de setembro/2002, representariam R\$ 184.047,21 (soma das parcelas de R\$ 6.559,44, R\$ 37.147,33, R\$ 63.124,47 e R\$ 77.215,97) em valores originais. Assim, sendo inferiores aos saldos negativos apresentados nas DIPJ (R\$ 266.265,32, em 1999, e R\$ 184.765,58, em 2002), poderiam estar neles contidos.

Todavia, a míngua de qualquer elemento da escrituração do contribuinte, não é possível confirmar a existência, quanto mais a disponibilidade de tal saldo negativo até sua eventual utilização na compensação declarada em 22/11/2004 com a estimativa de CSLL apurada em setembro/2002.

E, tratando-se de prova documental, importa recordar o que dispõe o Decreto n.º 70.235/72 (aqui aplicável nos termos do art. 74, § 11 da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pela Lei n.º 10.833/2003):

(...)

Logo, o contribuinte preclui do direito de apresentar documentos em momento outro que não o da impugnação, a menos que haja fundado motivo para tanto. E, se este for o caso, existe forma a observar (Decreto n.º 70.235/72, art. 16, § 5.º).

Por todo o exposto, correta se mostra a não-homologação das compensações formalizadas em 22/11/2004 para extinção do débito de estimativa de CSLL apurado em setembro/2002, bem como a incidência de encargos moratórios sobre este débito desde seu vencimento, ainda que algum crédito venha a ser reconhecido para fins homologação da compensação tardiamente efetuada.

Essas foram as razões de decidir da DRJ. No recurso voluntário, em outras palavras, o contribuinte reiterou os argumentos suscitados na sua manifestação de inconformidade, suscitando, em acréscimo, que incorreu em erro de fato na oportunidade em que preencheu a PER/DCOMP, informando a natureza do crédito a compensar como pagamento indevido ou a maior, quando deveria ter informado “saldo negativo de CSLL”, ocorrendo erro no preenchimento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando os juízos de admissibilidade e de mérito para, posteriormente, finalizar em dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive

estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo (intimação em 25/01/2010, segunda-feira, e-fls. 115/116, e protocolo em 24/02/2010, e-fl. 117), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

Mérito

Quanto ao mérito não assiste razão ao recorrente. Explico.

Trata o presente caso de pedido de restituição (CTN, art. 165, I), alegando o contribuinte que possui crédito contra a Administração Tributária, combinado com pedido de declaração de compensação, na qual o contribuinte confessa débito (Lei 9.430, art. 74, § 6.º) ao mesmo tempo em que efetua o encontro de contas, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal (Lei 9.430, art. 74, *caput*, §§ 1.º e 2.º), para fins de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, II). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que 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 Pública.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei 9.430, de 1996, com suas alterações.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Pois bem. No caso em comento, após análise do PER/DCOMP, a Administração Tributária não reconheceu a certeza e liquidez do crédito vindicado pelo contribuinte, sob o argumento de que faltavam elementos probatórios capazes de assegurar a existência do crédito, fosse um pagamento indevido ou a maior ou, mesmo, crédito decorrente de saldo negativo. Nesse contexto, cabe destacar que o próprio contribuinte reconheceu, pelo menos, dois erros de fato de sua própria responsabilidade no curso deste processo: o primeiro, quando, ao preencher a PER/DCOMP, informou a natureza do crédito a ser compensado como “pagamento indevido ou a maior”, quando, na realidade, deveria ter informado “saldo negativo de CSLL”; o segundo, ao relatar que incorreu em erro no preenchimento da DIPJ, ocasião em que supostamente deixou de computar, no cálculo dos pagamentos de estimativa fiscal no exercício de referência, o valor que havia recolhido antecipadamente em 26/02/1999.

A par das informações acima deduzidas, não vejo reparos a serem aplicados na decisão de primeira instância, quando conclui que não resta demonstrado o direito creditório.

Em suma, no recurso voluntário, o contribuinte não logra êxito de comprovar a existência do seu direito a crédito, afinal, ainda que se trate de compensação decorrente de saldo negativo de CSLL, não há, nestes autos, elementos de prova que permitam este Juízo Recursal concluir que o valor recolhido na data de 26/02/1999 já não estava computado no saldo negativo apurado na citada DIPJ (ficha 30, linha 27), como bem destacado pela DRJ, cujas razões passo a transcrever a seguir:

Por sua vez, os créditos relativos ao ano-calendário 1999, utilizados nas DCOMP em questão, totalizariam, apenas, R\$ 91.880,46 (soma das parcelas de R\$ 37.172,70, R\$ 32.822,11 e R\$ 21.885,65), em valores originais. Já os créditos do ano-calendário 2002, utilizados tanto nas DCOMP relativas à estimativa de agosto, como na de setembro/2002, representariam R\$ 184.047,21 (soma das parcelas de R\$ 6.559,44, R\$ 37.147,33, R\$ 63.124,47 e R\$ 77.215,97) em valores originais. Assim, sendo inferiores aos saldos negativos apresentados nas DIPJ (R\$ 266.265,32, em 1999, e R\$ 184.765,58, em 2002), poderiam estar neles contidos.

Todavia, a mingua de qualquer elemento da escrituração do contribuinte, não é possível confirmar a existência, quanto mais a disponibilidade de tal saldo negativo até sua eventual utilização na compensação declarada em 22/11/2004 com a estimativa de CSLL apurada em setembro/2002.

Ressalte-se, neste aspecto, que a demonstração analítica dos valores e lançamentos, dentro da escrituração contábil e fiscal, da base de cálculo da CSLL, das estimativas fiscais apuradas mensalmente e, conseqüentemente, do saldo negativo, integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte, notadamente quando se discute crédito objeto de pedido de compensação.

Veja-se, ainda, que não foi juntado aos autos outros elementos probatórios, tais como, a escrita contábil e outras escritas fiscais, como, por exemplo, o Livro Diário, o Livro de Apuração do Lucro Real, os balancetes transcritos na escrita contábil, deixando-se, igualmente, de apresentar, face a inexistência de elementos de prova, uma demonstração criteriosa do suposto direito a crédito, não havendo como confirmar o alegado crédito, não tendo sido realizado um trabalho analítico de esclarecimento do suposto crédito com apresentação de memória do cálculo da apuração, informação quanto ao método de apuração da estimativa mensal (receita bruta x balanço de suspensão/redução). Em suma, não há uma precisa indicação consubstanciada em elementos documentais para confrontar-se DIPJ, DCTF, LALUR, códigos de recolhimento, informativo quanto ao método, balancetes de apuração de resultados, a fim de comprovar o crédito, inclusive para também se compreender eventuais cálculos de valores originalmente declarados e dos valores retificados. Nesse sentido entendo por bem trazer aos autos o resumo da conclusão do seguinte precedente que entendo reforçar o presente fundamento:

Acórdão n.º 3001-000.312 – Recurso Voluntário

Relator: Orlando Rutigliani Berri – Sessão: 11/04/2018

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

*PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO.
ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.*

Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.

É dever primário do contribuinte, quando o *onus probandi* lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso. Ressalte-se, não caberia ao julgador, em instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventual documentação contábil não pode ser meramente colacionada ao processo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de aclaramento e de devida fundamentação com análise circunstanciada das conclusões que se extrairiam da escrita contábil ou da escrita fiscal, a fim de demonstrar o fato jurídico constitutivo da situação de direito a crédito que se pretende invocar sob a ótica da restituição, que seria o elo para efetivar a compensação.

A demonstração analítica do direito creditório, a partir da apresentação da escrituração contábil e fiscal, com a evidenciação da composição das estimativas a recolher, quer calculadas sobre base de cálculo estimada, quer a partir de balancetes de suspensão ou de redução, com a comprovação e confrontação dos valores recolhidos ou retidos, evidenciando as antecipações ou retenções excedentes ao exigido para o período de apuração, resultando no crédito que se convencionou denominar de saldo negativo, integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte, notadamente quando se discute direito de crédito objeto de pedido de compensação, por conseguinte, na falta de comprovação do saldo negativo, não há que se falar de crédito passível de compensação.

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela DRJ, principalmente por ser atribuição deste Colegiado o controle da legalidade, e não o saneamento de erros imputados aos próprios contribuintes, notadamente quando destinados à constituição de créditos para fins de compensação e, mais, não resta demonstrado o alegado saldo negativo. Logo, verificando-se correção no julgamento *a quo*, bem como observando que a Administração Tributária não agiu em desconformidade com a lei, nada há que se reparar no procedimento adotado na análise do pedido transmitido pelo contribuinte.

No mais, a decisão do DRJ apreciou, com riqueza e rigor de detalhes, a matéria suscitada na manifestação de inconformidade; de seu turno, o contribuinte não estabeleceu, através de seu recurso, dialeticidade suficiente para apontar, na decisão combatida, quais as razões de discordância aptas a demonstrar eventual erro de julgamento ou de procedimento.

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito, como não o fez, não restando este devidamente comprovado, assim como considerando o até aqui esposado, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ por não merecer quaisquer reparos.

Dispositivo

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em lhe negar provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida.

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator