



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

**Processo n°** 10855.903866/2010-57  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-001.832 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 11 de setembro de 2013  
**Matéria** NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** ZF DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO.  
PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

O crédito pleiteado deve ser analisado à luz de elementos que possam comprovar o direito creditório alegado. A documentação juntada ao Recurso Voluntário deve ser analisada pela origem a fim de determinar a disponibilidade ou não do direito creditório, permitindo a homologação até o limite de crédito que estiver disponível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, DAR PARCIAL provimento ao Recurso, para devolver os autos à DRF de origem.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marciel Eder Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Marco Antonio Nunes Castilho e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

CÓPIA

## Relatório

Tratam os presentes autos de não homologação de compensação, cujo crédito está em suposto recolhimento a maior de CSLL Estimativa do período de apuração relativo a 04/2005 de empresa incorporada e cujo débito é de CSLL Estimativa relativo ao período de apuração de 02/2006.

Por bem descrever os fatos que antecedem à análise do presente recurso voluntário, adoto o relatório proferido pela 5ª Turma da DRJ/RPO, através do Acórdão nº 14-35.841, constante às e-fls. 100/101:

*Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada Declaração de Compensação (PER/DCOMP), por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com crédito do tipo “pagamento indevido ou a maior” de CSLL-estimativa mensal (código de arrecadação 2484), concernente ao período de apuração 04/2005.*

*Por despacho decisório, não foi reconhecido direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que não foi confirmada a existência do crédito informado “por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período”.*

*Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contendo alegações nos termos seguintes:*

*- que “no ano base de 2005 sob o CNPJ Nº 03.334.055/000126 recolheu a importância de R\$ 407.313,03 (Quatrocentos e sete mil, trezentos e treze reais e três centavos) como estimativa mensal da CSLL, conforme cópias dos DARF's que ora se junta e demonstra abaixo. Ao apurar o valor final devido nesse período constatou que seu saldo credor era de R\$ 374.039,15 (Trezentos e setenta e quarto mil, trinta e nove reais e quinze centavos) resultando no recolhimento a maior de R\$33.273,88 (Trinta e três mil, duzentos e setenta e três reais e oitenta e oito centavos)”;*

*- que “julgando estar correta, a RECORRENTE imputou somente os valores que deveriam ser os recolhimentos devidos, não computando os valores indevidamente recolhidos a maior. Tal fato pode ser constatado na DIPJ do período”;*

*- que “no caso a RECORRENTE é detentora de saldo credor no valor de R\$33.273,88, que é a diferença entre o valor recolhido R\$ 407.313,01 e o valor correto de R\$ 374.039,15, não estando correta a conclusão de que o crédito é inexistente”;*

- que “ocorreu um equívoco formal na apresentação dos créditos, o que resultou a não homologação da compensação efetuada no PER/DCOMP 38178.14502.300407.1.3.040807 e seu indeferimento, o - que não se espera, implicará a duplicidade de penalização, eis que a RECORRENTE já recolheu valor a maior ao Erário, não podendo ser compelida a fazê-lo novamente e, desta vez, com os consectários legais”.

Ao final requer reforma da decisão que não homologou a compensação pleiteada, por entender comprovado seu direito ao crédito tributário por recolhimento a maior.

Naquela oportunidade, a nobre turma julgadora entendeu pela improcedência da peça impugnatória, conforme sintetiza a seguinte ementa (e-fls. 99):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL*

*Ano-calendário:2005*

*RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. ANTECIPAÇÃO.*

*Os recolhimentos de CSLL por estimativa são meras antecipações, não sendo passíveis de restituição, a não ser após a apuração de saldo negativo ao final do ano-calendário.*

*DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.*

*Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.*

*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.*

*COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Intimada do Acórdão em 10/01/2012 (e-fls 112) mostrou-se irresignada, pelo que apresentou recurso voluntário em 09/02/2012, suscitando em apertada síntese que:

- a) a colação de provas no momento recursal é válida à luz do princípio da verdade material, sobretudo quando atrelada a uma decisão que vincula essa necessidade e;

Processo nº 10855.903866/2010-57  
Acórdão n.º **1802-001.832**

**S1-TE02**  
Fl. 230

---

- b) o crédito pleiteado, seja considerado como pagamento a maior ou saldo negativo está devidamente comprovado pela documentação acostada.

É o relato do essencial.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Marciel Eder Costa

O recurso voluntário interposto é tempestivo e preenche aos requisitos de admissibilidade, pelo que dele, tomo conhecimento.

Como se extrai do relatório, discute-se nos presentes autos sobre a existência de um crédito tributário passível de compensação, na condição de pagamento a maior/saldo negativo, de empresa incorporada à recorrente (ZF LEMFORDER DO BRASIL LTDA.).

Preliminarmente, a recorrente pede que sejam analisadas as provas acostadas à peça recursal, em apreço à verdade material.

Ora, em que pese o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 determinar a apresentação da prova no momento da impugnação (correspondente momento da Manifestação de Inconformidade), está claro na exposição do Acórdão atacado que tais documentos são necessários neste momento para a comprovação do crédito, motivo pelo qual devem ser aceitos e analisados.

Já no que tange à compensação (mérito), o Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – condiciona a hipótese de compensação, à existência de créditos líquidos e certos, senão vejamos:

*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 pública.*

[...]

À luz desse dispositivo, fica evidente que o contribuinte que apresenta um pedido de compensação deve demonstrar de plano a existência desse crédito. Neste sentido, as obrigações acessórias devem refletir seu pedido, de forma a consolidar sua existência e permitir a homologação da compensação.

O presente caso remete ao suposto recolhimento a maior da estimativa de CSLL do período de 04/2005 da Incorporada, pela apresentação da Declaração de Compensação de nº 38178.14502.300407.1.3.04-0807.

A turma julgadora *a quo* selou entendimento no sentido de que as estimativas recolhidas têm cunho antecipatório, o que caracterizaria uma “flagrante impropriedade”, e portanto, “não se concebe extinção de obrigação tributária que ainda não existe, vez que o átimo do fato imponible da CSLL dá-se em 31 de dezembro do ano-base” e por isso, julgou incabível seu pleito na modalidade de pagamento a maior.

Ora, em que pese a natureza antecipatória do recolhimento da estimativa, não há óbice ao pleito na modalidade de pagamento indevido ou a maior quando resta demonstrada por meio de documentação idônea sua existência, não podendo seu direito ao crédito ser negado por este motivo.

Neste sentido, este Conselho já pacificou o entendimento através de Súmula:

*Súmula CARF n.º 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.*

Sob a ótica da recorrente, denota-se imprecisão no seu recurso voluntário, quando em relação à origem do crédito, coloca-se o seguinte:

**20. Para aqueles que entendem que se trata de pagamento indevido ou a maior, seguem os fundamentos que garantem o direito à restituição:**

[...]

**21. Para aqueles que entendem que se trata de saldo negativo, o artigo 2º da Lei nº 9.430/96, complementado pelo artigo 230 do Regulamento do IR/99, garante a compensação do saldo negativo, seja em virtude da natureza da sistemática de recolhimento, seja em relação ao disposto no artigo 11 da IN nº 900/2008. Vejamos os textos legais abaixo transcritos:**

[...]

*(Grifou-se)*

Como se observa, não há determinação se o crédito supostamente existente é decorrente de pagamento a maior da estimativa, ou se ele é decorrente de um saldo negativo do período.

Dos documentos juntados que guardam relação ao pleito, consta às e-fls 46/50 páginas da DIPJ que demonstram a existência de um saldo negativo no ano-calendário de 2005 no montante de R\$ 374.039,15 para a Incorporada.

Tal constatação é um indício da existência de saldo negativo, hipótese que daria direito à recorrente ao indébito nesse montante.

A DCTF relativa ao período consta nos autos às e-fls 52/61, contudo, somente os Recibos de Entrega, sem o inteiro teor.

Assim, ainda que hajam indícios de que o saldo negativo é existente, carecem questões de direito a serem analisadas, como o ato de incorporação com a determinação da transferência dos saldos existentes à empresa incorporadora e a legitimidade do crédito à luz os elementos colacionados aos autos pelo Recurso Voluntário.

Cabe registrar que o fato de a recorrente ter indicado na Declaração de Compensação o recolhimento de estimativa como origem do crédito, e não o saldo negativo do período, não prejudica o seu pleito, porque o art. 165 do Código Tributário Nacional - CTN não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos meramente formais.

O que realmente interessa é verificar se houve ou não pagamento indevido ou a maior de um determinado tributo e em um determinado período de apuração.

Nesse sentido, vale lembrar que tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam meras antecipações do devido ao final do período, que guardam uma implicação direta com a figura jurídica do saldo negativo, já que correspondem ao mesmo período anual e ao mesmo tributo que aquele.

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período, fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado a partir do ajuste, na forma de saldo negativo.

Deste modo, evidencia-se que a recorrente efetuou antecipações, na forma de recolhimento de estimativas, em montante superior ao valor do tributo devido ao final do período e esse excedente deve configurar indébito a ser restituído ou compensado, na forma de saldo negativo.

Este colegiado normalmente desconsidera o erro formal no caso do contribuinte indicar nos PER/DCOMP recolhimentos individuais de estimativa em vez de indicar o saldo negativo formado pelo conjunto destas mesmas estimativas.

No que tange à comprovação de um indébito, é importante lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o processo civil.

Especialmente nos processos iniciados pela recorrente, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carência de prova ser suprida nas instâncias seguintes.

É por isso também que antes de proferir o despacho decisório, ainda na fase de auditoria fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o contribuinte, solicitar os meios de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na seqüência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais aplicáveis ao caso, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Este contexto permite notar que a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a recorrente, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que poderia implicar em cerceamento de defesa. É este o caso.

Contudo, devido a não determinação pela origem da validade das provas juntadas neste recurso, bem como, da possível necessidade de outros elementos para sua configuração, é de se encaminhar os autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de

Processo nº 10855.903866/2010-57  
Acórdão n.º **1802-001.832**

**S1-TE02**  
Fl. 232

---

Sorocaba/SP, para que aquela unidade, à luz dos documentos contábeis e fiscais apresentados pela recorrente e de outros que se entenda necessários apure, seu direito ao crédito e homologue a compensação até o limite da disponibilidade do crédito.

Portanto, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao Recurso interposto, determinando a remessa dos autos à origem (DRF de Sorocaba/SP).

É como voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marciel Eder Costa - Relator