



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.946344/2009-07
ACÓRDÃO	1101-001.805 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ORACLE DO BRASIL SISTEMAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

ANÁLISE DE DOCUMENTOS JUNTADOS EXTEMPORANEAMENTE. BUSCA DA VERDADE MATERIAL. PRECLUSÃO.

A verdade material é princípio que rege o processo administrativo tributário e enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, devendo-se assegurar ao contribuinte a análise de documentos extemporaneamente juntados aos autos, mesmo em sede de recurso voluntário, a fim de permitir o exercício da ampla defesa e alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário, além de atender aos princípios da instrumentalidade e economia processuais.

O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, devendo-se admitir a relativização da preclusão consumativa probatória e considerar as exceções do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, com aplicação conjunta do art. 38 da Lei nº 9.784/99, o que enseja a análise dos documentos juntados supervenientemente pela parte, desde que possuam vinculação com a matéria controvertida anteriormente ao julgamento colegiado.

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO CSLL. COMPROVAÇÃO DAS RETENÇÕES E EFETIVO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO.

Para utilização dos valores retidos como dedução na apuração da CSLL devida, faz-se necessário a demonstração da efetiva retenção da contribuição e a comprovação da tributação dos correspondentes rendimentos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, para lhe dar parcial provimento, nos termos do voto do relator, para que se devolva o feito à Unidade de Origem, a fim de que a autoridade administrativa reaprecie o pedido de restituição/compensação formulado pelo contribuinte, levando em consideração os documentos apresentados (comprovantes de retenções) colacionados aos autos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, tais como, comprovação do oferecimento à tributação das receitas auferidas relativos às retenções efetuadas, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

assinado digitalmente

Edmilson Borges Gomes – Relator

assinado digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes (Relator), Efigênio de Freitas Júnior (Presidente), Jeferson Teodorovicz, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

RELATÓRIO

1. Trata-se do PER/DCOMP nº 23437.32161.310106.1.3.03-8101 (fls. 02/04), que indicava como crédito **saldo negativo de CSLL**, período de apuração **01/01/2004 a 31/12/2004**, no montante de R\$ 2.217.316,97, e dos PER/DCOMPs nºs 13465.42437.300506.1.3.03-2090 (fls. 05/06) e 01520.75276.290607.1.3.03-0297 (fls. 07/08).

2. A DERAT/SP proferiu o Despacho Decisório de fl. 17, no qual não homologa as compensações declaradas, porque não foi possível a apuração do crédito, visto que o valor informado na DIPJ (R\$ 3.212.277,79) não corresponde ao valor de saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito.

3. Cientificada do Despacho Decisório em 17/06/2009 (fl. 18), a contribuinte, por meio de seus advogados, regularmente constituídos, apresentou, em 15/07/2009, a manifestação de inconformidade de fls. 19/27, alegando, em síntese, o seguinte:

DA PRELIMINAR DE NULIDADE - FALTA DA DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS ARGUMENTOS QUE FUNDAMENTAM O DESPACHO DECISÓRIO

Uma leitura superficial do Despacho Decisório é suficiente para revelar que este carece de elementos básicos para a sua validade, quais sejam: da descrição clara e precisa dos argumentos que motivaram a não homologação do crédito.

As autoridades fiscais alegam que não puderam confirmar a apuração do crédito, uma vez que o valor de saldo negativo informado na DIPJ não corresponde àquele informado no PER/DCOMP.

Ocorre que o simples fato de o crédito (saldo negativo de CSLL) apurado na DIPJ ser, aparentemente, menor que o valor informado no PER/DCOMP não implica a invalidação desse crédito, sendo necessário indicar as razões que justificariam a invalidação ou inexistência desse crédito, o que efetivamente não ocorreu. Ademais, como se verá adiante, o saldo negativo total de CSLL apurado era suficiente para quitar, por meio de compensação, todos os débitos informados nos PER/DCOMPs não homologados.

Portanto, há que se reconhecer a nulidade do Despacho Decisório, com o seu consequente cancelamento.

Caso assim não se entenda, que a questão seja remetida para nova apreciação das autoridades competentes, para o fim de que seja proferido novo Despacho Decisório, devidamente fundamentado e comprovado, ocasião em que deverá ser garantido à requerente o direito à apresentação de nova manifestação de inconformidade.

DA REGULARIDADE E SUFICIÊNCIA DO CRÉDITO UTILIZADO NO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO

Diante do fato de a fiscalização não haver explicado e demonstrado, de forma clara e precisa, as razões que a levaram a crer que o crédito objeto da compensação é inválido/inexistente, resta à requerente tão somente a possibilidade de demonstrar a origem desse crédito.

Como a requerente tinha prejuízo e, portanto, não tinha tributo a pagar no ano-calendário de 2004 (período de 01/01/2004 a 31/12/2004), como se verifica na pg. 16 da DIPJ/2005 (doc. nº 6), os valores recolhidos antecipadamente a título de estimativa tornaram-se créditos a serem restituídos. **Na ocasião foi apurado o valor de R\$ 3.212.277,79 a título de saldo negativo de CSLL.**

Esse crédito (saldo negativo de CSLL) era mais do que suficiente para a realização das compensações em comento, não havendo motivos para crer na insuficiência/inexistência do crédito alegada no despacho que não homologou as compensações, especialmente diante da falta de indicação, pelas autoridades administrativas, das razões que explicariam tal insuficiência/inexistência.

DO PEDIDO

Por todo o exposto, a requerente solicita, preliminarmente, que reconhecida a nulidade do Despacho Decisório, com o seu consequente cancelamento, ou que, ao menos, a questão seja remetida para nova apreciação das autoridades

competentes, para o fim de que seja proferido novo Despacho Decisório, devidamente fundamentado e comprovado, ocasião em que deverá ser garantido à requerente o direito à apresentação de nova manifestação de inconformidade.

Por fim, caso esse não seja o entendimento, que seja conhecida e integralmente acolhida a presente manifestação de inconformidade, a fim de que seja reformado o despacho decisório e, por via de consequência, reconhecido o direito creditório a que faz jus a requerente e homologadas as compensações por ela efetuada.

4. A Egrégia 5ª Turma da DRJ/SP1, na sessão de 10/07/2013 (e-fls. 316-323), Acórdão nº 16-48.411, deu provimento parcial à manifestação de inconformidade, sendo que o respectivo acórdão restou assim ementado, verbis:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano calendário: 2004

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Comprovado em parte o saldo negativo de CSLL, homologam-se parcialmente as compensações efetuadas nos PER/DCOMPs em análise.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

5. Cientificado da decisão de primeira instância (e-fl. 325), o contribuinte apresentou recurso voluntário, o qual repetiu, basicamente, os argumentos da impugnação, as quais serão analisadas em detalhe no voto.

6. Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

7. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Edmilson Borges Gomes**, Relator

8. Conheço do Recurso Voluntário, uma vez que é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade.

9. A controvérsia central deste processo reside no direito da recorrente ao aproveitamento de créditos de saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referente ao ano-calendário de 2004, e na consequente homologação das compensações efetuadas por meio de Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

10. A autoridade fiscal, em sua análise inicial, não homologou as compensações sob o argumento de que o valor do saldo negativo informado na Declaração de Informações

Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) — R\$ 3.212.277,79 — divergia do montante demonstrado no PER/DCOMP.

11. A contribuinte, em sua defesa, argumenta, em preliminar, a nulidade do despacho decisório por ausência de fundamentação clara e precisa. No mérito, sustenta a regularidade e suficiência do crédito, afirmando que o saldo negativo apurado era mais que suficiente para quitar os débitos compensados.

12. A decisão de primeira instância (DRJ/SP1 - Acórdão nº 16-48.411) deu provimento parcial à manifestação de inconformidade, **reconhecendo parte do direito creditório e homologando parcialmente as compensações**.

13. Inconformada com a parcialidade da decisão, a recorrente interpõe o presente Recurso Voluntário, reiterando os argumentos já apresentados e pleiteando o reconhecimento integral de seu direito.

Passo à análise.

14. A questão preliminar de nulidade do despacho por falta de fundamentação se confunde com o mérito e com ele será analisada. A recorrente alega que a simples divergência de valores entre a DIPJ e o PER/DCOMP não é motivo suficiente para a não homologação, cabendo à autoridade fiscal demonstrar a inexistência ou incorreção do crédito, o que não teria ocorrido.

15. De fato, a comprovação do saldo negativo é um ônus que recai sobre o contribuinte, que deve manter sua escrituração contábil e fiscal em ordem para demonstrar a liquidez e certeza do crédito. Contudo, a autoridade administrativa tem o dever de motivar suas decisões, indicando de forma clara as razões da glosa.

16. No mérito, a questão se resume à comprovação da exatidão do saldo negativo de CSLL utilizado pela recorrente. A decisão da DRJ, ao reconhecer parcialmente o crédito, indica que parte dele pôde ser validada com a documentação apresentada. O ponto a ser decidido é se a parcela não reconhecida do crédito também é legítima.

17. Para tanto, é fundamental analisar as provas e a legislação aplicável, bem como a jurisprudência deste Conselho em casos análogos.

18. A análise dos julgados demonstra que o principal ponto de controvérsia na compensação de saldo negativo de CSLL reside na comprovação da existência e da liquidez do crédito pelo contribuinte. O ônus da prova é inteiramente do sujeito passivo, que deve apresentar documentação hábil e idônea para validar o crédito pleiteado.

19. É pacífico neste CARF que o ônus de comprovar a existência e a exatidão do saldo negativo de CSLL é do contribuinte. A ausência de provas consistentes leva ao não reconhecimento do direito creditório. Veja-se:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005 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. (Acórdão nº 1002-000.587 – 2019)."

"SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO OU CONTRIBUIÇÃO.

O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ reclama efetividade no pagamento das antecipações calculadas por estimativa, a apresentação do comprovante de retenção do IRRF emitido pela fonte pagadora, a comprovação da oferta à tributação da receita que ensejou a retenção e, ainda, a apresentação dos elementos indicadores dos resultados contábil e fiscal (balanço patrimonial, demonstrativo de resultado do exercício - DRE e o Livro de Apuração do Lucro Real- Lalur), de sorte a aferir a plena identidade entre estes e o teor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ). (Acórdão nº 1301004.146 – 2019)."

20. A Súmula CARF nº 177 estabelece que as estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo, mesmo que ainda não homologadas.

21. Assim, a jurisprudência é clara ao atribuir ao contribuinte o ônus de provar, de forma inequívoca, a existência e a liquidez do saldo negativo de CSLL que pretende compensar. A divergência entre os valores declarados e a ausência de documentação suporte são os principais motivos para a glosa dos créditos pela fiscalização.

22. Para o caso em análise, a recorrente deve focar em demonstrar, por meio de sua escrituração contábil e fiscal, a correção dos valores que compõem o saldo negativo de CSLL, a fim de reverter a decisão de homologação parcial.

23. No Acórdão 16-48.411 - 5ª Turma da DRJ/SP1, a autoridade julgadora de piso, traz algumas conclusões em seu voto. Veja-se:

Analizando-se a DIPJ/2005 (ano-calendário 2004) da contribuinte, verifica-se a apuração de saldo negativo de CSLL no montante de R\$ 3.212.277,79, conforme Ficha 17 (fl. 91), a seguir sintetizada:

Linha /descrição	Valor (R\$)
39: CSLL	3.422.703,34
(-) 43: Estimativas mensais	(5.640.020,31)
(-) 47: CSLL retida	(994.960,82)
51: CSLL a pagar	(3.212.277,79)

Primeiramente, cumpre observar que, na análise do saldo negativo pleiteado pelo contribuinte, a competência da Delegacia de Julgamento é limitada, não podendo exercer a atividade de revisão de declarações apresentadas pelos sujeitos passivos, ou seja, há que se aceitar como correto o valor da CSLL apurada na DIPJ (linha 39 da Ficha 17, R\$ 3.422.703,34.

No entanto, as informações relativas às deduções da CSLL (estimativas mensais e CSLL retida pelas fontes pagadoras) precisam ser confirmadas, para se validar a apuração do saldo negativo da CSLL.

(...)

Com relação à CSLL que teria sido retida pelas fontes pagadoras, no total de R\$ 2.702.630,63 (R\$ 1.707.669,81, utilizado para compensar estimativas + R\$ 994.960,82, utilizado como dedução na Ficha 17), há que se fazer uma análise das peças juntadas aos autos e das informações contidas nos sistemas da RFB.

Conforme já mencionado, a contribuinte não traz aos autos nenhuma comprovação dessas deduções, não havendo a identificação das fontes pagadoras que efetuaram as retenções (na Ficha 53 não constam informações acerca da retenção na fonte da CSLL, mas apenas do Imposto de Renda).

Também não foi possível verificar/comprovar essas retenções nos sistemas da RFB.

24. Já em sede de recurso voluntário, alguns meses antes do julgamento em questão, a Recorrente apresenta diversos documentos (e-fls. 375-2768) relativos a comprovantes de informes de rendimentos com as retenções de CSLL do período de 2004.

25. Consoante ao prazo, este Conselho tem-se debruçado sobre a matéria, convergindo ao entendimento segundo o qual a juntada posterior de documentos, mesmo em sede de Recurso Voluntário, não está alcançada pela preclusão probatória consumativa a que alude o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, devendo-se admitir as exceções do próprio dispositivo quando as provas anexadas, **face ao princípio da verdade material**, admitam conexão com a causa de pedir suscitada pela parte, desde que a matéria tenha sido controvertida em momento processual anterior. Neste sentido, cite-se os seguintes acórdãos:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE.

PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. ALEGAÇÕES RECURSAIS GENÉRICAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO.

PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o “error in procedendo” ou o

“error in iudicando” nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal.

De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundaria não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

(Acórdão nº 2202005.055 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária/ 2ª Seção – Sessão de 14 de março de 2019).

26. Assim, mais vale investigar a existência de um direito a admitir o enriquecimento sem causa, razão pela qual o retorno dos autos à instância de origem permitirá à autoridade administrativa validar ou não a existência do crédito, dessa vez, cotejando os dados acostados aos autos, sem prejuízo de outros que o contribuinte entenda conveniente apresentar.

27. Tal medida atende ao princípio da proporcionalidade, por se tratar de medida necessária à preservação do direito reclamado sem as travas formais que trouxeram o processo a julgamento neste Colegiado, adequada ao correto alcance da legalidade e justa para que não se gere benefício que o contribuinte não tenha ou prejuízo que favoreça os cofres públicos sem motivos.

28. Entendo que a solução é adequada e preserva o interesse público, a vedação ao enriquecimento sem causa, à proporcionalidade e a busca pela verdade material.

Conclusão

29. Ante ao exposto, conheço do Recurso Voluntário e voto para lhe dar parcial provimento, para que se devolva o feito à Unidade de Origem, a fim de que a autoridade administrativa reaprecie o pedido de restituição/compensação formulado pelo contribuinte, levando em consideração os documentos apresentados (comprovantes de retenções) colacionados aos autos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, tais como, comprovação do oferecimento à tributação das receitas auferidas relativos às retenções efetuadas, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

30. É como voto.

assinado digitalmente

Edmilson Borges Gomes