



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.900127/2011-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.226 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 04 de outubro de 2022
Recorrente BOCK & CIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não dispensa a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

ESTIMATIVAS COMPENSADAS.

Às estimativas compensadas na vigência da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, não se aplicam as determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 2018 e da Súmula CARF nº 177.

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 e Relatora

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

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 07615.27267.160307.1.7.03-4581, em 16.03.2007, e-fls. 351-357, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$26.145,31 do ano-calendário de 2002, apurado pelo regime de lucro real para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 351-357:

Analizadas 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 do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	6.361,64	24.405,91 [...]	30.767,55
CONFIRMADAS [...]	6.361,64	9.372,65 [...]	15.734,29

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 26.145,31

Valor na DIPJ: R\$ 26.145,31

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 30.942,46

CSLL devida: R\$ 4.797,15

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\$ 10.937,14

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 40473.69026.290705.1.3.03-0689 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 04420.99333.310805.1.3.03-5510 31204.00153.141207.1.3.03-0003 [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/FOR/CE nº 08-45.305, de 13.12.2018, e-fls. 375-381:

ESTIMATIVA COMPENSADA COM SALDO NEGATIVO DO ANO-CALENDÁRIO 2001. ALEGAÇÃO ERRO DE FATO. NÃO APRESENTAÇÃO REGISTROS CONTÁBEIS. IMPROCEDÊNCIA.

Não conterà ementa o acórdão resultante de julgamento de processo administrativo fiscal decorrente de despacho decisório emitido por processamento eletrônico.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 07.01.2019, e-fl. 477, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 05.02.2019, e-fls. 384-296, esclarecendo que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

I – DOS FATOS

A contribuinte fora cientificada em 21/02/2011 do Despacho Decisório de nº. 912652613, o qual, homologou parcialmente a compensação declarada na PERDCOMP nº 40473.69026.290705.1.3.03-0689, bem como, não homologou as compensações declaradas nas PERDCOMP's nº 04420.99333.310805.1.3.03-5510 e 31204.00153.141207.1.3.03-0003, alegando para tal decisão a suposta insuficiência de saldo negativo para compensar integralmente os débitos informados nos respectivos pedidos de compensação.

Procedeu-se a averiguação das informações prestadas nas aludidas declarações, bem como, buscou em registros contábeis o levantamento dos créditos utilizados no período, objetivando, neste escopo, esclarecer a procedência da referida divergência.

Do exame procedido, fora constado tratar-se de erro de fato ocorrido no momento da elaboração das declarações, haja vista, o preenchimento errôneo das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF referente aos períodos de 04/2002 a 09/2002, as quais, constaram equivocadamente como sendo utilizado para a compensação dos respectivos débitos o saldo negativo da CSLL apurado em 31/12/2001, em vez do efetivamente utilizado, qual seja, Saldo Negativo da CSLL apurado em 31/12/2000.

Apresentou, portanto, manifestação de inconformidade em 16 de Março de 2011 justificando o equívoco ocorrido no preenchimento no preenchimento do campo “Data da Apuração do Saldo Negativo”, fazendo constar a data “31/12/2001”, no qual deveria constar a data de 31/12/2000, bem como, resumo das compensações efetuadas com o respectivo saldo creditório, o qual demonstrava que além de haver saldo suficiente para as compensações (PERDCOMP's) apresentadas, restava ainda um saldo remanescente de R\$ 2.967,34 (Dois mil, novecentos e sessenta e sete reais com trinta e quatro centavos).

O Acórdão 08-45.305 – 3ª Turma da DRJ/FOR, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, justificando insuficiência de instrução processual quanto a adequada contextualização dos saldos declarados.

II – DOS DIREITOS

No aludido processo, paira a discussão quanto a insuficiência do saldo de CSLL, oriundo do período de 01/01/2002 a 31/12/2002, para compensação integral das PERDCOMP's 04420.99333.310805.1.3.03-5510 e 31204.00153.141207.1.3.03-0003, as quais foram homologadas parcialmente, tendo em vista, segundo o despacho decisório emitido à época, saldo insuficiente para homologação, uma vez que não fora considerado na apuração do respectivo saldo as estimativas de 04/2002 a 09/2002, compensadas com Saldo Negativo da CSLL apurado em 31/12/2000, as quais, constaram equivocadamente nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários (DCTF) como sendo utilizado o Saldo Negativo da CSLL apurado em 31/12/2001.

Assim sendo, oportuno detalhar as estimativas de CSLL utilizadas para compor o Saldo Negativo de CSLL apurado em 31/12/2002: [...].

O Demonstrativo acima, é cópia fiel das informações prestadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, na qual aponta como direito creditório a importância de R\$ 26.145,31 (Vinte e seis mil, cento e quarenta e cinco reais com trinta e um centavos), tendo em vista que a apuração da CSLL devida no período de 2002 foi de R\$ 4.797,15 (Quatro mil setecentos e noventa e sete reais com quinze centavos), enquanto as estimativas efetuadas acrescidas das retenções sofridas no mesmo período, totalizaram a importância de R\$ 30.942,46 (Trinta mil, novecentos e quarenta e dois reais com quarenta e seis centavos), perfazendo, portanto, um saldo negativo de CSLL de R\$ 26.145,31 (Vinte e seis mil, cento e quarenta e cinco reais com trinta e um centavos).

Quanto às estimativas recolhidas (janeiro de 2002 a março de 2002) as quais totalizam a importância de R\$ 6.361,64 (Seis mil, trezentos e sessenta e um reais e sessenta e quatro centavos), não há maiores esclarecimentos a serem apresentados, uma vez que as mesmas já foram, inclusive, devidamente confirmadas no Despacho Decisório.

Carece neste ponto, ratificar as informações já apresentadas quanto às estimativas compensadas sem PERDCOMP, que perfazem a importância de R\$ 15.984,65 (Quinze mil, novecentos e oitenta e quatro reais e sessenta e cinco centavos), compensadas com saldo negativo da CSLL apurado em 31/12/2000, contudo, equivocadamente informadas como sendo compensadas do Saldo Negativo da CSLL apurado em 31/12/2001, porquanto passamos a detalhar inicialmente a origem do saldo credor (apurado em 31/12/2000), utilizado para compensar as estimativas em epigrafe: [...]

Assim, devidamente esclarecido a origem dos saldos utilizados para a compensação dos débitos, incumbe ainda salientar que o saldo negativo apurado em 31/12/2000, foi suficiente para a compensação dos respectivos valores restando ainda um saldo de R\$ 2.967,34 (Dois mil, novecentos e sessenta e sete reais com trinta e quatro centavos), conforme demonstrado a seguir: [...]

Verifica-se, com base em todo o exposto, que a postulante apenas equivocou-se no preenchimento das Declarações de Débitos e Créditos Tributários (DCTF), infortunadamente declarando saldo credor apurado em 31/12/2001 para compensação das estimativas de 04 a 09 de 2002, quando o correto seria o saldo apurado em 31/12/2000, contudo, apesar das incorreções apontadas, em nada modificou o direito creditório, que continua sendo a importância de R\$ 26.145,31 (Vinte e seis mil, cento e quarenta e cinco reais com trinta e um centavos) inicialmente apresentado na Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, bem como, no detalhamento de composição do crédito na PERDCOMP.

Desta feita, visto tratar-se de erro meramente formal no preenchimento das declarações, imperioso serem consideradas as estimativas de CSLL apuradas no período de abril a setembro de 2002, para compor o saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2002, tendo uma vez que as respectivas estimativas foram devidamente compensadas com Saldo Negativo de CSLL apurado em 31/12/2000, conforme demonstrado.

Transpassado o critério de análise das estimativas (04/2002 a 09/2002), passamos a respaldar as compensações declaradas com utilização do Saldo Negativo de CSLL apurado em 31/12/2002, o qual demonstra a suficiência de saldo para compensação e consequente homologação integral das PERDCOMP's apresentadas: [...]

Colhe-se do demonstrativo acima, que o Saldo Negativo de CSLL apurado em 31/12/2002, constituía valor suficiente para compensação integral dos débitos pretendidos pela contribuinte, não havendo, porquanto, razões para não homologação das PERDCOMP's apresentadas.

No que concerne ao pedido conclui que:

Ante ao exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do Despacho Decisório nº 912652613, requer seja acolhido o presente recurso, a fim de, se assim decidido, reconhecer o direito creditório na importância de R\$ 26.145,31 (Vinte e seis mil, cento e quarenta e cinco reais e trinta e um centavos), homologando, consequentemente, os valores compensados nas PERDCOMP's de nº 40473.69026.290705.1.3.03-0689, 04420.99333.310805.1.3.03-5510 e 31204.00153.141207.1.3.03-0003, porquanto, haver, comprovadamente saldo suficiente para a compensação integral dos débitos apontados nos aludidos pedidos de compensação, judicioso de que qualquer entendimento em contrário restaria adjudicar severa punição a contribuinte.

Diligência

Tendo em vista as alegações constantes na peça de defesa da Recorrente, que está instruída com os motivos de fato e de direito que a fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui, o julgamento foi convertido na realização de diligência consubstanciada na Resolução da 3ª TEx/1ª Seção nº 1003-000.310, de 13.07.2021, e-fls. 480-489 (art. 15, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Em atendimento, foi proferido o Relatório de Diligência Fiscal SRRF 9º RF de 27.06.2022, e-fls. 706-715, do qual a Recorrente foi notificada, e-fl. 716, e permaneceu silente, e-fl. 717.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de CSLL no valor de R\$15.208,17 (R\$26.145,31 - R\$10.937,14) referente ao ano-calendário de 2002 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente alega que incorreu em erro ao indicar na DCTF que o crédito utilizado para extinção das parcelas de CSLL determinadas sobre a base de cálculo estimada dos

meses de abril a setembro do ano-calendário de 2002 como sendo o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001 quando em verdade o correto seria o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000.

Até 30.09.2002 a restituição somente poderia ser avaliada mediante requerimento do sujeito passivo. A compensação poderia ser efetivada com créditos e débitos próprios entre tributos da mesma espécie e destinação constitucional nos assentos contábeis do sujeito passivo, ou seja, independente de requerimento. Estas informações deveriam estar refletidas na Declaração de Débitos e Créditos Tributário Federais (DCTF). Em se tratando compensação com créditos e débitos próprios de tributos de diferentes espécies havia necessidade de requerimento do sujeito passivo. O direito creditório decorrente de ação judicial transitada em julgado somente poderia ser analisada após prévia análise. Excepcionalmente até 09.04.2000 houve a possibilidade de compensação de crédito de um sujeito passivo com débito de outro (Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998 e Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000).

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº

7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

O Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê que até 31.05.2018 o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como tributo devido. Os valores confessados a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído definitivamente pela confissão de dívida em Per/DComp. Se o valor confessado integrar saldo negativo de IRPJ ou [...] da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão de dívida e será objeto de cobrança. Consta no enunciado estabelecido na Súmula CARF nº 177 que “estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação” (art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015).

Ocorre que às estimativas compensadas na vigência da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, não se aplicam as determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 2018 e da Súmula CARF nº 177.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado desde a Recorrente comprove o

erro de fato no preenchimento da DCTF por todos os meios de prova em direito admitidos para fins de utilização da estimativas dos meses de abril a setembro na composição do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2002.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 351-357:

Período de apuração da estimativa compensada	Período de apuração do saldo negativo de período anterior informado no PER/DCOMP [...]	Valor da estimativa compensada PER/DCOMP [...]	Valor confirmado por compensação [...]	Valor não confirmado	Justificativa
ABR/2002	AC 2001	2.304,54	951,39	1.353,15	Compensação confirmada parcialmente
MAI/2002	AC 2001	2.437,15	0,00	2.437,15	Saldo negativo auditado insuficiente para compensação
JUN/2002	AC 2001	2.271,96	0,00	2.271,96	Saldo negativo auditado insuficiente para compensação
JUL/2002	AC 2001	2.858,29	0,00	2.858,29	Saldo negativo auditado insuficiente para compensação
AGO/2002	AC 2001	2.903,48	0,00	2.903,48	Saldo negativo auditado insuficiente para compensação
SET/2002	AC 2001	3.209,23	0,00	3.209,23	Saldo negativo auditado insuficiente para compensação
Total		15.984,65	951,39	15.033,26	

Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/FOR/CE nº 08-45.305, de 13.12.2018, e-fls. 375-381:

Nesse contexto, os créditos decorrentes de pagamento maior que devido, o que se ajusta ao saldo negativo da CSLL em análise, poderiam ser utilizados na compensação de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

Na prática, a compensação se dava na própria contabilidade da pessoa jurídica e era indicada nas DCTFs apresentadas.

Como elemento de prova do erro informado como praticado, a pessoa jurídica apresentou o demonstrativo de fls. 11/13.

Teve como ponto de partida o saldo negativo do ano-calendário 2000, no valor de R\$ 34.301,81, e a seguir apresentou a maneira como foi utilizado para fazer face às compensações a ele vinculadas: [...].

Segundo apontado, o valor inicial de R\$ 34.301,81, apurado em 31/12/2000, foi utilizado na compensação das estimativas de abril/2002 a setembro/2002 (justamente aquelas não confirmadas no presente processo, visto o contribuinte ter indicado que o crédito era referente ao saldo negativo do ano-calendário 2001), além de ter sido empregado nas compensações das estimativas de agosto/2003 a janeiro/2004, e na compensação da estimativa de julho/2005. Ao final de tudo, o direito creditório teria sido suficiente para todas essas compensações e ainda restado um resíduo favorável à pessoa jurídica de R\$ 2.967,34.

Tendo em vista a legislação acima apresentada e os fatos pela defendente suscitados, caberia à pessoa jurídica manifestante, além da apresentação do demonstrativo supra, a disponibilização de cópia autenticada de seu Razão Contábil, inclusive do Termo de Abertura e do Termo de Encerramento, com especial destaque para os registros contábeis relacionados ao saldo negativo da CSLL do ano-calendário 2000, o que possibilitaria a este julgador perquirir se a contabilidade da empresa retrata com fidedignidade a forma de utilização do crédito acima apontada.

Cotejando-se os autos verifica-se ter o contribuinte promovido a juntada de parte do seu Razão Contábil, fls. 35/44, sem contudo apresentar os lançamentos que verdadeiramente importam para a solução da questão ora julgada, ou seja, aqueles relacionados ao saldo negativo da CSLL apurado em 31/12/2000 e a forma como o direito creditório foi utilizado pela pessoa jurídica contestante. [...]

Ora, se o alegado erro correspondeu ao ano-calendário do saldo negativo, informado como sendo aquele apurado em 31/12/2001, quando na realidade teria a ver com o configurado em 31/12/2000, autorizando a legislação respectiva que a compensação fosse efetuada diretamente na contabilidade, por lógico que a adequada comprovação da versão da defesa exigiria a contextualizada disponibilização dos registros contábeis relacionados ao saldo negativo da CSLL do ano-calendário 2000 (informado como o período correto), além dos lançamentos contábeis do saldo negativo da CSLL do ano-calendário 2001 (tido por erroneamente informado em DCTF).

Relevante ainda se destacar que, em se tratando de restituição ou de compensação, o ônus da prova do direito creditório em apreciação se encontra inserido na alçada da pessoa jurídica manifestante.

A Recorrente apresenta na fase recursal cópias do Livro Razão, e-fls. 403-429 e 450-476, que pode ser considerado início de prova produzido com vistas a comprovar o indébito pleiteado. Tendo em vista as divergências apontadas pela Recorrente o julgamento foi convertido na realização de diligência nos termos da Resolução da 3ª TEx/1ª Seção nº 1003-000.310, de 13.07.2021, e-fls. 480-489 (art. 15, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Em atendimento, foi proferido o Relatório de Diligência Fiscal SRRF 9º RF de 27.06.2022, e-fls. 706-715, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

2. O presente processo trata da análise de cinco DCOMPs, cuja inicial é a 07615.27267.160307.1.7.03-4581, DCOMPs estas pelas quais o contribuinte compensou diversos débitos, no total de R\$ 37.634,28, utilizando crédito relativo a saldo negativo da CSLL apurado em 31/12/02, pelo lucro real anual.

2.1 – Feito o processamento eletrônico da compensação, foi emitido o Despacho Decisório eletrônico nº 912652613, de 14/02/11 (fls. 20 a 25), homologando parcialmente a compensação, ao argumento de que as parcelas informadas na DCOMP inicial como compondo ou dando origem ao saldo negativo, haviam sido confirmadas apenas parcialmente. As parcelas não confirmadas são as constantes no “Detalhamento do Crédito” (Anexo do Despacho Decisório), à fl. 22 [...].

2.2 – A DRJ/FOR, pelo Acórdão nº 08-45.305, de 13/12/18, manteve esta decisão (fls. 375 a 381). O CARF pede diligência a respeito desta parte não confirmada. Vejamos.

3. A compensação de tributos com créditos da mesma natureza, quando feita em data anterior a 01/10/02, quando começou a vigor a nova redação dada ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, estava prevista na IN SRF nº 21/97, que, regulamentando o art. 66 da Lei nº 8.383/91, determinava que o próprio contribuinte fazia a compensação, contabilmente, só informando essa compensação nas declarações próprias (DIRPJ, DCTF ...). Estas informações, contudo, nem sempre foram prestadas com o necessário detalhamento.

3.1 – Por esta razão, expediu-se o Termo de Intimação Fiscal nº 4.800/2022 (fls. 491 a 492), expondo e solicitando ao contribuinte o que segue:

2. Em análise prévia à compensação das estimativas acima referidas, quais sejam, de CSLL, apuradas nos meses de abril a setembro de 2002, informadas como compensadas com saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/00, verificou-se que, no AC de 2001, também realizou a compensação de estimativas de CSLL, nos meses de maio a dezembro, utilizando saldo negativo de CSLL apurado em período anterior, não informado na DCTF, compensação esta, realizada, em princípio, a pedido, em processo administrativo não informado.

3. Da mesma forma, também o saldo negativo da CSLL apurado no AC de 2000, pelo que consta na DCTF, teve as estimativas dos meses de fevereiro (parte) e abril a dezembro, compensadas com saldo negativo de CSLL apurado em período anterior, não informado na DCTF, compensação esta, realizada, em princípio, a pedido, em processo administrativo não informado.

4. Assim, tendo em vista o art. 156 da IN RFB nº 2.055/2021, fica V. S^a intimado a, no prazo de 20 dias contados do recebimento deste: a) informar em que AC apurou o saldo negativo da CSLL utilizado na compensação das estimativas da CSLL do AC de 2001 (item 2, acima), bem como o valor do saldo negativo e o processo em que a compensação foi analisada, se esse for o caso; b) informar em que AC apurou o saldo negativo da CSLL utilizado na compensação das estimativas do AC de 2000 (item 3, acima), bem como o valor do saldo negativo e o processo em que a compensação foi analisada, se esse for o caso; e, c) na eventualidade de que o saldo negativo utilizado nas compensações referidas nas alíneas precedentes, seja formado por estimativas da CSLL que também tenham sido compensadas com saldo negativo da CSLL apurado em período anterior, informar em que AC este foi apurado, bem como o número do processo em que a compensação foi analisada, se esse for o caso, assim procedendo, retroativamente, até àquele que, na cadeia de utilizações, seja o último utilizado em tais compensações.

A falta de atendimento ao presente, no prazo dado, implica considerar-se que o saldo negativo da CSLL utilizado na compensação das estimativas do AC de 2002, foi apurado no AC de 2000; que, para além daquela utilização, também as estimativas do AC de 2001, quitadas por compensação com saldo negativo da CSLL apurado em AC anterior, utilizaram daquele mesmo saldo negativo (do AC de 2000); que, na eventual insuficiência do saldo negativo da CSLL apurado no AC de 2000 para as compensações das estimativas dos AC de 2001 e 2002, foi utilizado saldo negativo da CSLL apurado em AC anteriores, até o apurado no AC de 1995, se confirmada a quitação (por pagamento ou compensação) das estimativas que lhe deram origem (a título de exemplo, fica registrado que, para este último AC – 1995 –, não se encontrou pagamento para parte das estimativas que lhe dão origem).

3.2 – Em atendimento, compareceu ao processo com a resposta, de fls. 497 a 500, instruída com os documentos, de fls. 501 a 572.

3.3 – Por dita correspondência informa que o saldo negativo da CSLL utilizado na compensação das estimativas do AC de 2001 foi apurado no AC de 1999, e as deste AC de 1999 com o saldo negativo da CSLL do AC de 1998, e assim por diante, até o AC de 1995, AC este no qual não fez compensação, mas apurou saldo negativo utilizado nos AC seguintes, numa sequência que só teve fim em 2002, nesta forma de utilização (sem processo e sem DCOMP). Assim sendo, passa-se, na sequência, à análise da existência e legitimidade dos saldos negativos apurados em tal período (AC 1995 a 2001), deixando registrado, desde já, que, em consulta aos sistemas desta RFB, não se encontrou qualquer processo cujo objeto tenha sido a restituição ou compensação de saldo negativo da CSLL apurado neste período (AC 1995 a 2002).

4. No AC de 1995 o contribuinte apurou, na DIRPJ/96, saldo negativo da CSLL, no valor de R\$ 12.560,96 (fl. 574), todo ele oriundo de estimativas consideradas pagas, no total de R\$ 19.406,32 (fl. 574), demonstradas na Ficha 09 (fl. 573), com pagamento confirmado, à fl. 575. Confirmado, então, este saldo negativo, no valor de R\$ 12.560,96.

5. No AC de 1996 o contribuinte apurou, na DIRPJ/97, saldo negativo da CSLL, no valor de R\$ 13.099,63 (fl. 582), todo ele oriundo de estimativas consideradas pagas, no total de R\$ 5.649,48 (fl. 582), e estimativas compensadas com saldo negativo de período anterior, no valor de R\$ 14.617,01, estimativas estas, todas, demonstradas na Ficha 09 (fls. 576 a 581).

5.1 – As estimativas apuradas como a pagar (janeiro a março e dezembro) têm o pagamento confirmado, à fl. 584, no total de R\$ 5.649,48.

5.2 – As apuradas e informadas como compensadas, R\$ 14.617,01, têm a compensação confirmada com a utilização do saldo negativo da CSLL apurado em 1995, conforme cálculos, de fls. 679 e 683, deste remanescendo saldo credor, no valor de R\$ 137,62 (fl. 679). Confirmado, então, o saldo negativo deste AC de 1996, no valor de R\$ 13.099,63.

6. No AC de 1997 o contribuinte apurou, na DIRPJ/98, saldo negativo da CSLL, no valor de R\$ 15.054,89 (fl. 592), todo ele oriundo de estimativas consideradas pagas, no total de R\$ 27.088,26 (fl. 592).

6.1 – As estimativas apuradas na Ficha 09 foram, em parte, informadas como a pagar, e, em parte, como compensadas (fls. 586 a 591).

6.1.1 – As informadas como a pagar, no total de R\$ 14.279,55, têm o pagamento confirmado, de fls. 594 a 596, no total de R\$ 14.410,52.

6.1.2 – As informadas como compensadas, no total de R\$ 12.647,44, têm a compensação confirmada com o remanescente do saldo negativo do AC de 1995 (R\$ 137,62) e de 1996, remanescendo, deste último, R\$ 1.916,28, conforme cálculos, de fls. 684 a 687.

6.1.3 – Assim, considerando o aproveitamento de CSLL retida na fonte, informada na Ficha 09, no total de R\$ 161,27, bem como as estimativas pagas e compensadas, no total de R\$ 27.057,96, é de se concluir, dado que o contribuinte apurou CSLL devida, no ajuste, de R\$ 12.033,37, pelo saldo negativo de R\$ 15.185,86. O contribuinte demonstrou, na DIRPJ/98, R\$ 15.054,89.

7. No AC de 1998 o contribuinte apurou, na DIPJ/99, saldo negativo da CSLL, no valor de R\$ 19.410,31 (fl. 610), todo ele oriundo de estimativas consideradas pagas, no total de R\$ 30.497,17, e de CSLL retida na fonte, de R\$ 343,21 (fl. 609).

7.1 – As estimativas apuradas na Ficha 29 foram, em parte, informadas como a pagar, e, em parte, como compensadas (fls. 597 a 608).

7.1.1 – As informadas como a pagar, no total de R\$ 16.024,48, têm o pagamento confirmado, à fl. 611, no total de R\$ 16.735,52. Há divergência entre os valores apurados na DIPJ/99 e os confessados em DCTF.

7.1.2 – As informadas como compensadas, no total de R\$ 14.472,69, têm a compensação confirmada com o remanescente do saldo negativo do AC de 1996 (R\$ 1.916,28) e de 1997, remanescendo, deste último, R\$ 4.817,86, conforme cálculos, de fls. 688 a 691.

7.1.3 – Assim, considerando o aproveitamento de CSLL retida na fonte, informada na Ficha 30, no total de R\$ 343,21, bem como as estimativas pagas e compensadas, no total de R\$ 31.208,21, é de se concluir, dado que o contribuinte apurou CSLL devida, no ajuste, de R\$ 11.430,07, pelo saldo negativo de R\$ 20.121,35. O contribuinte demonstrou, na DIPJ/99, R\$ 19.410,31.

8. No AC de 1999 o contribuinte não demonstrou saldo negativo da CSLL na DIPJ/00. Ao contrário, demonstrou CSLL a pagar, no valor de R\$ 9.783,49 (fl. 625).

8.1 – O contribuinte não confessou este débito na DCTF, e também não o pagou. E não o pagou porque, na verdade, não existe, a DIPJ foi elaborada com equívoco. Não é verdadeira a informação posta na DIPJ, na linha 27 da Ficha 30, de que o valor da CSLL paga por estimativa é R\$ 0,00.

8.1.1 – O contribuinte, ainda que tenha deduzido da CSLL apurada, mês a mês, 1/3 da COFINS efetivamente paga (Ficha 29 da DIPJ – fls. 612 a 623),

tal como lhe permitia a legislação vigente para aquele exercício, demonstrou na DIPJ, confessou na DCTF, e pagou ou compensou CSLL por estimativa. Há divergência entre os valores informados na DIPJ e os confessados na DCTF.

8.2 – Na DCTF confessou débitos de estimativas de CSLL para todos os meses do AC, num total de R\$ 15.028,33 (fls. 626 a 636).

8.2.1 – Para as dos meses de janeiro a março efetuou os pagamentos, à fl. 638, num total de R\$ 3.003,77.

8.2.2 – As relativas aos demais meses, totalizando R\$ 12.024,56, informou-as na DCTF como compensadas com saldos negativos de períodos anteriores, compensação esta, confirmada pelos cálculos, de fls. 692 a 696, utilizando o saldo remanescente do saldo negativo do AC de 1997 (R\$ 4.817,86), e, o restante, com o saldo negativo do AC de 1998, restando, deste último, R\$ 15.130,89 (fl. 692).

8.3 – Assim, considerando o aproveitamento de CSLL retida na fonte, informada na Ficha 30, no total de R\$ 163,78, bem como as estimativas pagas e compensadas, no total de R\$ 15.028,33, é de se concluir, dado que o contribuinte apurou CSLL devida, no ajuste, de R\$ 9.947,27, pelo saldo negativo de R\$ 5.244,84.

9. No AC de 2000 (aquele do qual o contribuinte diz, no Recurso Voluntário, fl. 387, ser oriundo o saldo negativo utilizado na compensação das estimativas do AC de 2002, objeto deste processo), demonstrou, na DIPJ/2001, saldo negativo da CSLL, no valor de R\$ 34.301,81, todo ele oriundo de estimativa considerada paga, no total de R\$ 34.155,33, e de CSLL retida na fonte, no valor de R\$ 146,48. Não apurou CSLL devida no período (fls. 652 a 653).

9.1 – As estimativas foram confessadas em DCTF, no exato valor informado na DIPJ (fl. 654), com a informação de, em parte, pagas, e em parte, compensadas com saldos negativos de períodos anteriores.

9.1.1 – A parte informada como paga tem os pagamentos confirmados, de fls. 655 a 663.

9.1.2 – A parte informada como compensada tem a compensação confirmada pelos cálculos, de fls. 697 a 701, utilizando o saldo remanescente do saldo negativo do AC de 1998, de R\$ 15.130,89, bem como com o saldo negativo do AC de 1999 (R\$ 5.244,84). Conforme em tais cálculos se pode comprovar, os créditos foram insuficientes para compensar parte dos débitos, remanescendo, destes, o saldo devedor, no valor de R\$ 83,79, relativamente à estimativa do mês de dezembro (fl. 698).

9.2 – Assim, considerando o aproveitamento de CSLL retida na fonte, informada na Ficha 17, no total de R\$ 146,48, bem como as estimativas pagas e compensadas, no total de R\$ 34.071,54 (R\$ 34.155,33 – R\$ 83,79), é de se concluir, dado que o contribuinte não apurou CSLL devida, no ajuste, pelo saldo negativo de R\$ 34.218,02 (R\$ 34.071,54 + R\$ 146,48).

9.3 – Este seria o saldo negativo que, então, estaria disponível para a compensação das estimativas do AC de 2002, aqui em causa.

9.3.1 – Acontece que o contribuinte utilizou parte deste crédito na compensação que realizou em nove DCOMPs eletrônicas, a seguir demonstradas na tela extraída do SCC, cuja inicial, na qual é informando o crédito, é a 41807.93215.250705.1.7.03-0540. [...]

9.3.2 – Estas compensações já se encontram homologadas, e nelas foi consumido crédito, no valor de R\$ 19.845,88, conforme informação disponibilizada pelo SCC [...].

9.3.3 – Remanesce, então, saldo negativo, no valor de R\$ 14.372,14 (R\$ 34.218,02 – R\$ 19.845,88).

9.4 – Contudo, há outro ponto a considerar. É que, no AC de 2001, tal como nos até aqui analisados, também compensou estimativas da CSLL com saldos negativos apurados em períodos anteriores. Ou seja, não só o valor utilizado na compensação realizada nas DCOMPs acima listadas, como o saldo credor remanescente citado no subitem anterior, precisam ser confirmados em face da utilização no AC de 2001, que a seguir também se analisa.

10. No AC de 2001, demonstrou, na DIPJ/2002, saldo negativo da CSLL, no valor de R\$ 27.019,49, todo ele oriundo de estimativa considerada paga, no total de R\$ 29.861,97, e de CSLL retida na fonte, no valor de R\$ 227,60. Apurou CSLL devida no período, no valor de R\$ 3.070,08 (fls. 670 a 671).

10.1 – As estimativas foram confessadas em DCTF, no exato valor informado na DIPJ (fl. 672), com a informação de, em parte, pagas, e em parte, compensadas com saldos negativos de períodos anteriores.

10.1.1 – A parte informada como paga tem os pagamentos confirmados, de fls. 673 a 678.

10.1.2 – A parte informada como compensada tem a compensação confirmada, em parte, pelos cálculos, de fls. 702 a 705, utilizando o saldo remanescente do saldo negativo do AC de 2000, de R\$ 14.372,14, conforme conclusão a que se chegou no item 9 e seus subitens, acima. Conforme em tais cálculos se pode comprovar, os

créditos foram insuficientes para compensar parte dos débitos, remanescendo, destes, o saldo devedor, no valor de R\$ 5.036,53, relativamente a parte da estimativa do mês de novembro e a totalidade da de dezembro (fl. 703).

10.2 – Assim, considerando o aproveitamento de CSLL retida na fonte, informada na Ficha 17, no total de R\$ 227,60, bem como as estimativas pagas e compensadas, no total de R\$ 24.825,44 (R\$ 29.861,97 – R\$ 5.036,53), é de se concluir, dado que o contribuinte apurou CSLL devida, no ajuste, no valor de R\$ 3.070,08, pelo saldo negativo de R\$ 21.982,96 (R\$ 3.070,08 – R\$ 227,60 – R\$ 24.825,44).

10.3 – Entretanto, tal como ocorreu em relação ao AC de 2000, também em relação a este o contribuinte apresentou 11 DCOMPs eletrônicas utilizando parte deste crédito, DCOMPs estas a seguir demonstradas na tela extraída do SCC, cuja inicial, na qual é informando o crédito, é a 14590.86944.250705.1.7.03-6024. [...]

10.3.1 – Estas compensações já se encontram homologadas, e nelas foi consumido crédito, no valor de R\$ 26.123,73, conforme informação disponibilizada pelo SCC [...].

10.4 – Entretanto, conforme conclusão a que se chegou no subitem 10.2, acima, o saldo negativo do AC de 2001, por cuja legitimidade lá se concluiu, não excede R\$ 21.982,96.

11. Ou seja, não havia mesmo qualquer saldo negativo remanescente deste último AC (2001) que pudesse ser utilizado na compensação das estimativas do AC de 2002, conforme informado pelo contribuinte na DCOMP 07615.27267.160307.1.7.03-4581, razão, então, da homologação parcial, objeto do Despacho Decisório eletrônico nº 912652613, contestado pelo contribuinte.

11.1 – Mas também não procede a alegação de que se teria equivocado na identificação do crédito em tal DCOMP, dizendo, no Recurso Voluntário (fl. 387), que, na verdade, o crédito utilizado teria sido apurado no AC de 2000.

11.2 – No AC de 2000 apurou saldo negativo da CSLL, sim, no valor de R\$ 34.218,02, conforme conclusão a que se chegou no item 9, acima. Porém, como também em tal item se concluiu, parte deste saldo negativo, no valor de R\$ 19.845,88, foi consumido nas nove DCOMPs eletrônicas lá informadas, e, o restante, conforme conclusão a que se chegou no item 10 e seus subitens, acima, foi utilizado na compensação de estimativas do AC de 2001, tendo sido, inclusive, insuficiente para compensar parte delas.

Tendo-se concluído, então, pela inexistência de qualquer saldo negativo da CSLL, a partir do AC de 1995 e até o AC de 2001, capaz de fazer frente à compensação das estimativas do AC de 2002, não confirmadas no Despacho Decisório eletrônico nº 912652613, dá-se ciência ao contribuinte, não só deste Relatório de Diligência Fiscal, como também das planilhas de cálculos, de fls. 679 a 705, para que, querendo, se manifeste a respeito, no prazo de 30 dias, conforme determinado na Resolução a que este Relatório de Diligência Fiscal visa atender.

Restou comprovado que as estimativas dos período de apuração de abril a setembro utilizadas na composição do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2002 foram compensadas na contabilidade com saldo negativo de períodos anteriores inexistentes. Logo, não cabe razão à Recorrente.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva