



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.902950/2012-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.306 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 04 de abril de 2024
Recorrente SODECIA AUTOMOTIVE MINAS GERAIS, LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2009

DCOMP. CSLL. SALDO NEGATIVO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. NECESSIDADE. OUTROS MEIOS DE PROVA. POSSIBILIDADE. NÃO DEMONSTRAÇÃO.

Na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, a comprovação das retenções que deram azo ao pedido de compensação, a partir de saldo negativo de CSLL, não se fixa exclusivamente nos comprovantes de recolhimento/retenção por parte da fonte pagadora, impondo sejam acolhidos outros documentos que se prestam a tanto, limitando-se as compensações, no entanto, às comprovações de recolhimentos. A compensação levada a efeito pelo contribuinte extingue o crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso II, do CTN, conquanto que observados os requisitos legais inscritos na legislação de regência, notadamente artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, especialmente a comprovação da liquidez e certeza do crédito pretendido, lastro das declarações de compensação, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

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)

Rafael Zedral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rafael Zedral, José Roberto Adelino da Silva, Roney Sandro Freire Corrêa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

SODECIA AUTOMOTIVE MINAS GERAIS, LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto da PER/DCOMP nº 00690.72022.091214.1.3.03-8305, de e-fls. 11/19, para fins de compensação dos débitos nela relacionados com o crédito de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativo ao ano-calendário 2009, nos valores ali elencados, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório Eletrônico, de e-fls. 86/88 e 338/343, da DRF em Sete Lagoas/MG, a autoridade fazendária reconheceu em parte o direito creditório pleiteado, não homologando parcialmente, portanto, a compensação declarada, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos confessados.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fls. 354/362, a qual fora julgada improcedente pela 3ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 07-44.498, de 01 de agosto de 2019, de e-fls. 369/381, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2018

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA

Será aplicada a multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada por órgão administrativo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.”

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que os registros contábeis da contribuinte, confrontados com os sistemas fazendários, a partir das informações extraídas dos documentos colacionados aos autos, foram capazes de gerar somente parte do saldo negativo de CSLL pretendido, razão do acolhimento parcial da pretensão da empresa.

Na esteira dos preceitos do artigo 116 do Decreto nº 7.574/2011, registra-se, ainda, que o Acórdão recorrido também se manifestou a propósito da multa inscrita no artigo 74, §§ 17 e 18, da Lei nº 9.430/1996, aplicada em face da não homologação parcial das compensações promovidas, nos autos do processo nº 13609.721918/2018-26, o qual se encontrava apensado ao presente naquela oportunidade.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às e-fls. 388/407, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o decisório combatido, reiterando as alegações da defesa inaugural, em defesa da *legitimidade da Apropriação de Créditos Relativos as Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado*, sobretudo diante da *inocorrência das Hipóteses de Vedação Previstas no Art. 1º da Lei nº 11.051/2004*.

A corroborar sua pretensão defende que, *ao contrário do que é sustentado no acórdão proferido pela DRJ/FNS, o fato de a Recorrente ter apurado, ao final, saldo negativo de CSLL, não significa que inexistiu saldo de CSLL a pagar naquele exercício*, constatando-se, assim, *claro equívoco conceitual por parte da Autoridade Fiscal, de modo que a apropriação do crédito disposto no art. 1º da Lei nº 11.051/2004 se deu nos exatos termos em que previsto pela legislação*.

Explicita que *a interpretação empregada no acórdão recorrido conduz a um cenário no qual o direito ao crédito somente existiria nas ocasiões em que ao final do exercício há a necessidade de novo ingresso de dinheiro do contribuinte aos cofres públicos, o que não encontra respaldo na lei*.

Em outras palavras, assevera que *a redação da Lei nº 11.051/2004 é clara ao dispor que, uma vez apurado saldo de CSLL a pagar – tal como realizado pela Recorrente, que apurou o saldo de R\$ 1.402.370,69– o contribuinte fará jus a esse direito creditório*.

Neste sentido, alega não haver, *por certo, ao contrário do que sustentado no acórdão da DRJ, qualquer disposição na lei que restrinja esse direito à necessidade de novo pagamento de CSLL, além daqueles que já foram realizados ao longo do exercício por meio da antecipação de estimativas e/ou retenção na fonte*.

Relativamente à multa pela não homologação das compensações declaradas, objeto do Auto de Infração consubstanciado no processo nº 13609.721918/2018-26, traz a colação as normas legais que embasaram o lançamento, reiterando inexistir a ocorrência do fato gerador da penalidade contestada, em face da ausência de decisão definitiva nos autos do processo de compensação, ao contrário do que restou assentado no Acórdão recorrido.

Contrapõe-se, ainda, à multa aplicada, por considera-la confiscatória e abusiva, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, sobretudo por malferir os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, consoante jurisprudência dos Tribunais Superiores colacionada à peça recursal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo os créditos pretendidos e homologando a compensação declarada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual manteve o reconhecimento em parte do direito creditório requerido, homologando parcialmente, portanto, a declaração de compensação promovida pela contribuinte, com base em crédito decorrente de saldo negativo de CSLL, relativo ao ano-calendário 2009, consoante peça inaugural do feito.

Em suma, o deslinde da presente controvérsia se fixa na eterna discussão da distribuição da prova no caso de pedido de reconhecimento de direitos creditórios, com a respectiva homologação da declaração de compensação realizada pela contribuinte.

Destarte, a contribuinte inconformada interpôs substancial recurso voluntário, com uma série de razões que entende passíveis de reformar o julgado recorrido, as quais passamos a analisar.

De início, convém frisar que as razões do recurso voluntário voltadas a confrontar a aplicação da multa inscrita no artigo 74, §§ 17 e 18, da Lei nº 9.430/1996, diante da não homologação parcial das compensações, consoante Auto de Infração objeto do processo nº 13609.721918/2018-26, não serão analisadas na presente decisão, uma vez que, ao contrário do ocorrido à época do julgamento de primeira instância, aludido processo não mais se encontra apensado a este, conforme se extrai da informação constante do Termo de Desapensação, de e-fl. 432.

No que diz respeito ao mérito do presente processo, insurge-se a contribuinte contra o decisório combatido, reiterando as alegações da defesa inaugural, em defesa da *legitimidade da Apropriação de Créditos Relativos as Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado*, sobretudo diante da *inocorrência das Hipóteses de Vedação Previstas no Art. 1º da Lei nº 11.051/2004*.

A fazer prevalecer sua tese, defende que, *ao contrário do que é sustentado no acórdão proferido pela DRJ/FNS, o fato de a Recorrente ter apurado, ao final, saldo negativo de CSLL, não significa que inexistiu saldo de CSLL a pagar naquele exercício*, constatando-se, assim, *claro equívoco conceitual por parte da Autoridade Fiscal, de modo que a apropriação do crédito disposto no art. 1º da Lei nº 11.051/2004 se deu nos exatos termos em que previsto pela legislação*.

Explicita que a *interpretação empregada no acórdão recorrido conduz a um cenário no qual o direito ao crédito somente existiria nas ocasiões em que ao final do exercício há a necessidade de novo ingresso de dinheiro do contribuinte aos cofres públicos, o que não encontra respaldo na lei*.

Em outras palavras, assevera que *a redação da Lei nº 11.051/2004 é clara ao dispor que, uma vez apurado saldo de CSLL a pagar – tal como realizado pela Recorrente, que apurou o saldo de R\$ 1.402.370,69 – o contribuinte fará jus a esse direito creditório*.

Neste contexto, alega não haver, *por certo, ao contrário do que sustentado no acórdão da DRJ, qualquer disposição na lei que restrinja esse direito à necessidade de novo*

pagamento de CSLL, além daqueles que já foram realizados ao longo do exercício por meio da antecipação de estimativas e/ou retenção na fonte.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Destarte, de conformidade com o artigo 156, inciso II, do Código Tributário, de fato, a compensação levada a efeito pelo contribuinte, conquanto que observados os requisitos legais, é modalidade de extinção do crédito tributário, senão vejamos:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II – a compensação;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 170 do mesmo Diploma Legal, ao tratar da matéria, atribui à lei o poder de disciplinar referido procedimento, nos seguintes termos:

“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.”

Em atendimento aos preceitos contidos no dispositivo legal encimado, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 contemplou a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, estabelecendo o regramento para tanto, *in verbis*:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013)(Vide Lei nº 12.838, de 2013)(Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)

Observe-se, que as normas legais acima transcritas são bem claras, não deixando margem de dúvidas a respeito do tema. Com efeito, dentre outros requisitos a serem estabelecidos pela Receita Federal, é premissa básica que **a compensação somente poderá ser levada a efeito quando devidamente comprovado o direito creditório que se funda a declaração de compensação.**

Em outras palavras, exige-se, portanto, que o direito creditório que a contribuinte teria utilizado para efetuar as compensações com débitos tributários seja líquido e certo, passível de aproveitamento. Não se pode partir de um pretense crédito para se promover compensações, ainda que, em relação ao direito propriamente dito, o requerimento da contribuinte esteja devidamente amparado pela legislação ou mesmo por decisão judicial.

Na hipótese dos autos, não se vislumbra essa condição para parte das compensações efetuadas pela contribuinte, não havendo liquidez e certeza do crédito pretendido em sua integralidade, consoante restou explicitado no Acórdão recorrido, de onde pedimos vênha para transcrever excertos e adotar como razões de decidir, notadamente diante da repetição das alegações da defesa inaugural, como segue:

“[...]

Versa o presente processo sobre pedido de compensação de Saldo Negativo de CSLL, do exercício 2010, ano-calendário 2009. Como se infere do relatório, a solução do presente litígio restringe-se a identificar a correta interpretação do § 2º do art. 1º da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, *verbis* (grifado):

[...]

A autoridade fiscal considerou que o "**saldo da CSLL a pagar**", a que se refere o § 2º do art. 1º da Lei nº 11.051/2004, é o valor apurado na linha 17/76 da DIPJ relativa ao exercício 2010, ano-calendário 2009. A contribuinte, por sua vez, entende que tal "**saldo**" seria o valor consignado na linha 17/74 da aludida DIPJ.

Para maior clareza, reproduzo parcialmente a Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (DIPJ 2010, fls. 171):

[...]

A razão situa-se claramente ao lado do Fisco.

O § 2º do art. 1º da Lei nº 11.051/2004 estabelece, claramente, que o limite de utilização do crédito de CSLL será o **saldo da CSLL a pagar**.

Ora, a simples leitura da Ficha 17 Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (DIPJ 2010, fls. 171) se revela amplamente suficiente para demonstrar que o referido valor necessariamente deve ser aquele apurado na Linha 76 da referida Ficha (linha denominada "76. CSLL A PAGAR").

Por sua vez, a linha 64 da mesma Ficha 17, que a contribuinte pretende considerar como limite de utilização do crédito de CSLL, é denominada "64. TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO".

Na remota hipótese de que pudesse restar alguma dúvida sobre esta interpretação, deve-se ter em conta que a parte final do mesmo § 2º do art. 1º da Lei nº 11.051/2004 estabelece que a parcela do crédito de CSLL que eventualmente ultrapassasse o saldo da CSLL não poderia gerar, em qualquer hipótese, direito à restituição, compensação, ressarcimento ou aproveitamento em períodos de apuração posteriores.

No caso presente, sem que fosse considerado o aludido crédito da CSLL, a contribuinte já havia apurado um saldo negativo de CSLL, no montante de R\$ 20.539,10 (a propósito, foi esse, exatamente, o direito creditório reconhecido pelo despacho decisório de fls. 338-343).

Ora, se mesmo após a apuração de saldo negativo de CSLL a contribuinte tivesse direito de utilizar um crédito adicional de CSLL (correspondente a de 25% sobre a depreciação contábil de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados em regulamento, adquiridos entre 1º de outubro de 2004 e 31 de dezembro de 2010, destinados ao ativo imobilizado e empregados em seu processo industrial), este saldo negativo seria aumentado, gerando direito a restituição ou compensação em períodos posteriores. Tal fato, contudo, constituiria uma afronta literal direta e literal ao comando legal expresso no retrocitado § 2º do art. 1º da Lei nº 11.051/2004, *verbis*:

[...]

Inteiramente correta, portanto, a conclusão do despacho decisório proferido pela unidade de origem, fls. 342:

21. O contribuinte apresentou os documentos comprobatório para apuração da base de cálculo da depreciação acumulada a ser utilizada na linha 17/66 – Créditos s/ Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado, contudo, em conformidade com o § 2º do art. 1º da Lei nº 11.051/2004, a utilização do crédito está limitada ao saldo da CSLL a pagar. Assim, como o contribuinte apurou saldo negativo na primeira declaração retificadora, apresentada em 18/11/2011, não é possível utilizar do referido benefício, razão pela qual deve ser zerado o valor informado na linha 17/66, conforme apurado na planilha de fl. 337.

22. Desta forma, apura-se na linha 17/76 – CSLL A PAGAR o saldo negativo de R\$ 20.539,10 (vinte mil, quinhentos e trinta e nove reais e dez centavos).

[...]”

No caso vertente, em sede de recurso voluntário, a contribuinte não se ateve as especificidades do Acórdão recorrido ao refutar parcialmente sua pretensão, se limitando a inferir que o ônus da prova do direito creditório da empresa é do Fisco, no sentido de comprovar que ela não faria jus ao crédito pretendido, além de reportar às razões e documentos acostados aos autos na defesa inaugural, os quais foram devidamente analisados pelo julgador recorrido e, portanto, isoladamente, não se prestam a tal finalidade.

De início, convém registrar ser princípio mezanino do direito que o ônus da prova cabe a quem alega (artigo 373 do CPC), aforas as exceções legais (presunções legais, por exemplo), inscritas, portanto, na legislação de regência, o que não se vislumbra no caso sob análise, onde a contribuinte é quem argumenta possuir crédito e, nesta toada, deverá comprovar o seu direito.

É bem verdade que o Fisco, sobretudo após a edição do Decreto nº 9.094/2017, não pode exigir do contribuinte documentos e/ou comprovantes que constam de sua base de dados, impondo sejam extraídos diretamente dos seus respectivos sistemas fazendários. E assim procedeu a autoridade julgadora de primeira instância, extraindo de sua base de dados os créditos que foram admitidas no DD atacado, em confrontação com a documentação acostada aos autos.

Mais a mais, em sede de recurso voluntário, a contribuinte não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos encimados e reiterar as razões da manifestação de inconformidade.

Aliás, verifica-se que a contribuinte teve, no mínimo, 3 (três) oportunidades de comprovar a integralidade do crédito pretendido, seja quando da apresentação da DCOMP, na interposição da manifestação de inconformidade e, nesta fase recursal, no recurso voluntário, não tendo logrado êxito em demonstrar a diferença do crédito ainda em discussão.

Nesse sentido, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, de maneira a homologar a totalidade das compensações pleiteadas, tendo a autoridade recorrida agido da melhor forma, com estrita observância à legislação tributária.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a homologação parcial da declaração de compensação sob análise, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base ao indeferimento do seu pleito, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira