



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13707.001028/2003-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.020 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2021
Recorrente MERCK S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

PER/DCOMP. ALTERAÇÃO. CRÉDITO. FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos pedidos de ressarcimento ou declaração de compensação, a análise do direito de crédito é o **mérito** da contenda submetida ao rito do PAF. Eventuais erros, de **fato**, de preenchimento do PER/DCOMP, podem, em tese, serem revistos sem prejuízo da continuidade do processo administrativo, ou seja, a correção efetivada não interfere no valor do crédito e nem no período de apuração do crédito informado no PER/DCOMP. Existem várias situações possíveis que permitem correção pela unidade de origem, conforme explicado no Parecer Normativo COSIT de nº 2, de 28 de agosto de 2015.

Entretanto, tal possibilidade de correção não ampara erros de **direito**, como a situação vista nos autos, no caso a alteração e/ou introdução de período(s) de apuração de crédito (**novo(s)** saldo negativo), pois alterações desta natureza implicam, necessariamente, na **formalização** deste crédito, ou seja, o **novo** crédito que se apresenta precisa estar devidamente registrado em PER/DCOMP, o qual é o meio juridicamente adequado para declarar e requerer a compensação prevista no art.74 da Lei nº 0.430/1996.

Nesse caso, restava ao Contribuinte a alternativa de **retificar** ou **cancelar** o PER/DCOMP e, se possível, **transmitir um novo PER/DCOMP** com as informações que entender corretas, providências, entretanto, não adotadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de realização de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

Relatório

Início por transcrever o **Parecer Conclusivo nº 397/08**, de lavratura da DERAT/RJ (Volume 3, fls.561 a 586), que considerou não homologadas as compensações promovidas pela Interessada em várias PER/DCOMP:

PARECER CONCLUSIVO Nº 397/08

Através do documento de fls. 01 do presente processo o contribuinte declara a compensação de débitos relativos ao IRPJ/Estimativas de Janeiro/2003 e CSLL/Estimativas de Janeiro a Março de 2003, no valor de R\$ 1.426.549,82 (um milhão quatrocentos e vinte e seis mil quinhentos e quarenta e nove reais e oitenta e dois centavos).

Posteriormente através da transmissão das Per/Dcomps eletrônicas discriminadas abaixo, substituiu a Declaração de Compensação de fls.01/02, e informou outras compensações utilizando créditos próprios de Saldos Negativos de IRPJ, relativos aos Anos Calendário de 1998, 2001 e 2002 e de Saldos Negativos de CSLL relativos aos Anos Calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002 e de créditos de Saldos Negativos de IRPJ relativos aos Anos Calendário de 1999 e 2001 e de Saldos Negativos de CSLL relativo ao Ano Calendário de 1999 da empresa incorporada.

Data/Transmissão	Crédito da	Nº PER/DCOMPs	Fls.	Nº do Processo
	Incorporada-AC	Baixas e Anexadas		Eletrônico
29/09/2003	SN.CSLL (1999)	35200.59015.290903.1.3.03-0308	9/12	✓
29/09/2003	SN. IRPJ (1999)	17473.01180.290903.1.3.02-5206	13/16	✓
29/09/2003	SN. IRPJ (2001)	37689.78276.290903.1.3.02-6811	17/20	✓
29/09/2003	SN. IRPJ (2001)	29643.13599.290903.1.3.02-6970	21/24	✓
29/09/2003	SN.IRPJ (2001)	14698.35497.290903.1.3.02-7356	25/28	✓
30/09/2003	SN.CSLL (1999)	24459.02197.300903.1.3.03-4346	29/32	10768.720849/2007-60
Data/Transmissão	CRÉDITO da	Nº PER/DCOMPs	Fls.	Nº do Processo
	Incorporadora-AC	Baixas e Anexadas		Eletrônico
29/09/2003	SN.CSLL (1999)	00304.25526.290903.1.3.03-5029	33/36	10768.720849/2007-60
29/09/2003	SN.CSLL (2000)	34795.85033.290903.1.7.03-3236	37/40	10768.720849/2007-60
29/09/2003	SN.CSLL (2001)	24834.78690.290903.1.3.03-7525	41/44	10768.720848/2007-15
29/09/2003	SN. IRPJ (2002)	10067.30679.290903.1.3.02-9308	45/48	10768.720844/2007-37
29/09/2003	SN. IRPJ (1998)	27779.94587.290903.1.3.02-0899	49/52	✓
29/09/2003	SN. IRPJ (2001)	12438.32735.290903.1.3.02-3995	53/56	✓
30/09/2003	SN.CSLL (2002)	16429.18133.300903.1.3.03-6695	57/60	✓
14/09/2006	SN.CSLL (2002)	3472.17607.140906.1.7.03-03-0181	17/20	15374-720.008/2007-08
30/09/2003	SN. IRPJ (2002)	15001.37422.290903.1.7.02-3179	529/532	10768.720844/2007-37

[...]

Conforme pesquisa aos sistemas informatizados da RFB (CNPJ, Consulta), ressaltamos que a empresa, MERK S A, CNPJ nº 33.069.212/0001-84, incorporou a empresa E. M. SUPRIMENTOS ANALITICOS LTDA, CNPJ nº 42.294.785/0001-00, em 01.09.2002, conforme extrato da pesquisa de fl. 557.

Com os créditos que alega possuir a empresa incorporadora compensa débitos próprios constantes da Declaração de Compensação formalizada às fls. 01, e os formulados através das PER/DCOMPs de numerações citadas acima, neste parecer.

Para complementar a instrução deste processo, foram anexados extratos de pesquisas aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB):

a) O contribuinte apurou Imposto de Renda Pessoa Jurídica, (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (CSLL), com tributação com base no Lucro Real Anual, tendo apresentado Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica, referente aos Anos Calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, Exercícios de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, conforme cópias dos extratos parciais juntados às fls. 64/133.

b) extratos das DCTFs, em consulta ao sistema DCTF - Gerencial, onde constam as informações dos débitos declarados às fls. 01 do presente processo, e nas Perdcomps mencionadas acima, extratos juntados às fls. 134/143, 490/492, 505/508 e 516/528, 544/555.

c) extratos dos débitos cadastrados no sistema PROFISC, às fls. 07.

d) extratos da consulta ao Sistema de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL e Imposto de Renda Pessoa Jurídica (SAPLI), às fls. 237/251. /

e) extratos do Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (SAPLI), fls. 252/255.

f) extratos do Sistema SINALO7 (consulta pagamento das Estimativas Mensais da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (CSLL), e do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, (IRPJ), às fls. 262/332.

g) extratos das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da empresa incorporada E. M. SUPRIMENTOS ANALITICOS LTDA, CNPJ nº 42.294.785/0001-00, do Anos Calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, Exercícios de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, extraídos do Sistema IRPJ - CONS, fls. 149/199 e 202/236

h) extratos do sistema SINCOR/PROFISC, onde constam as informações dos processos administrativos da empresa incorporadora e da empresa incorporada, às fls. 257/261.

É o relatório.

A interessada pleiteia o reconhecimento do crédito referente aos Saldos Credores (Saldos Negativos), do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, (IRPJ) e o da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (CSLL), dos Anos Calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, Exercícios de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003,

da mesma forma, requer também, o reconhecimento do mesmo tipo de créditos apurados pela empresa incorporada para o período retro mencionado.

Sobre o direito pleiteado, no que se refere a possibilidade da empresa incorporadora/sucessora utilizar-se do suposto crédito, é pertinente o que dispõe o Art. 1.116 da Lei 10.406/2002 (Código Civil Brasileiro), transcrito a seguir:

[...]

Na análise, deve se ressaltar que o contribuinte pode fazer jus à restituição e conseqüentemente à compensação, dos Saldos Credores do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), (Saldos Negativos) da empresa incorporada, apurados no encerramento do período. Neste momento, apura-se o IRPJ, efetuando-se as deduções permitidas pela legislação, podendo então ocorrer Saldo Credor (Saldo Negativo) ou Saldo de Imposto a Pagar. Apenas na ocorrência de Saldo Credor (Saldo Negativo) é que se configura a possibilidade de restituição/compensação, dependendo ainda da análise da consistência dos dados que deram origem ao resultado apurado.

[...]

A inteligência dos dispositivos transcritos é de que os Saldos Negativos do IRPJ e da CSLL poderão ser objeto de restituição/compensação, após a análise da consistência das informações que envolvem o direito creditório, condicionado ainda às qualidades de certeza e liquidez do crédito, cuja convicção se forma com base em documentação idônea apresentada pelo requerente ou obtida junto aos sistemas informatizados da RFB.

[...]

Para o débito do período de apuração da Estimativa Mensal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, (IRPJ), (código 2362), do mês de Janeiro de 2003, no valor de R\$ 674.053,62 (seiscentos e setenta e quatro mil cinqüenta e três reais e sessenta e dois centavos), a interessada relaciona créditos próprios e créditos da incorporada, que alega possuir com o objetivo de compensar o referido débito, conforme extratos da DCTF juntados às fls. 139/140./

Os créditos relacionados na referida DCTF faz menção aos períodos de apuração, cujo total discriminamos abaixo:

Estimativa Mensal de IRPJ - Janeiro de 2003 - DCTF de fls. 139/140				
Data/Transmissão	CRÉDITO	Nº PER/DCOMP	Fls.	Valor do Crédito
	Incorporadora	baixadas e juntadas		R\$
29/09/2003	SN. IRPJ -AC 2002	10067.30679.290903.1.3.02-9308	45/48	497.613,91
29/09/2003	SN. IRPJ -AC 2001	12438.32735.290903.1.3.02-3995	53/56	4.291,05
29/09/2003	SN. IRPJ -AC 1998	27779.94587.290903.1.3.02-0899	49/52	81.675,15

Data/Transmissão	CRÉDITO	Nº PER/DCOMP	Fls.	
	Incorporada	baixadas e juntadas		
29/09/2003	SN. IRPJ -AC 2001	37689.78276.290903.1.3.02-6811	17/20	35.908,70
29/09/2003	SN. IRPJ -AC 1999	17473.01180.290903.1.3.02-5206	13/16	54.564,81
TOTAL				674.053,62

Desta feita, com as informações contidas na DCTF de fls. 139/140, analisaremos os Saldos Credores do IRPJ, (Saldos Negativos), referentes aos Anos Calendário de 1998, 2001 e 2002, Exercícios de 1999, 2002 e 2003, da empresa incorporadora e os Saldos Credores do IRPJ, (Saldos Negativos), referentes aos Anos Calendário de 1999 e 2001, Exercícios de 2000 e 2002, da empresa incorporadora uma vez que, o débito de Estimativas Mensais do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, do período de apuração de Janeiro do Ano Calendário de 2003, Exercício de 2004, foi compensado com esses créditos mencionados.

ANÁLISE DO SALDO CREDOR DE IRPJ DA EMPRESA INCORPORADORA MERCK S.A ANO CALENDÁRIO DE 1998

1.1. A interessada apurou Imposto de Renda Pessoa Jurídica, (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (CSLL), com tributação com base no Lucro Real Anual, e em Balanço/Balancete de Suspensão/Redução, tendo apresentado Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica, referente ao Ano Calendário de 1998, Exercício de 1999, conforme cópias dos extratos parciais, juntados às fls. 68/71.

1.2. Em análise, constatamos, que a interessada não fez constar na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, declaração de ajuste anual, os valores a título de Imposto de Renda a Pagar, e assim procedendo não constituiu Saldo Credor do Imposto de Renda, (Saldo Negativo), valor passível de restituição/compensação, ressaltando, ainda, que a interessada não declarou nenhum valor a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), para o ano calendário apontado acima.

1.3. E, nos devidos termos, quando da análise do mérito, corroboramos que, a falta de informação dos valores a título de Saldo Credor do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, Declaração de Ajuste Anual, autoriza o seu não reconhecimento por inexistência do crédito solicitado, não se revestindo de certeza e liquidez, atributos indispensáveis para o reconhecimento do direito creditório, inconsistente, pois, o pedido solicitado no valor total de R\$ 81.675,15 (oitenta e um mil seiscentos e setenta e cinco reais e quinze centavos), referente ao Saldo Credor (Saldo Negativo), do Ano Calendário de 1998, Exercício de 1999, por não se revestir das formalidades prescritas na legislação de regência.

1.4. Em análise do acima relatado, opino pelo não reconhecimento do direito creditório, por não se revestir da presunção e liquidez, em desobediência aos ditames legais.

2. ANÁLISE DO SALDO CREDOR DE IRPJ DA EMPRESA INCORPORADORA MERCK S. A

ANO CALENDÁRIO DE 2001 - EXERCÍCIO DE 2002

2.1. A interessada apurou Imposto de Renda Pessoa Jurídica, (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (CSLL), com tributação com base no Lucro Real Anual, e em Balanço/Balancete de Suspensão/Redução, tendo apresentado Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica, referente ao Ano Calendário de 2001, Exercício de 2002, conforme cópias dos extratos parciais juntados às fls. 93/106.

2.2. Em análise da Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2002, constata-se que a interessada declarou a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), o valor de R\$ 135.321,77 (cento e trinta e cinco mil trezentos e vinte um reais e setenta e sete centavos), o valor de R\$ 23.886,05 (vinte e três mil oitocentos e oitenta e seis reais e cinco centavos), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), por Órgão Público e o valor de R\$ 493.931,22 (quatrocentos e noventa e três mil novecentos e trinta e um reais e vinte e dois centavos), a título de Imposto de Renda pago por antecipação com base nas Estimativas Mensais, como parcelas redutoras do imposto de renda apurado, (ficha 12 itens 13,14 e 16), extratos parciais juntados às fls. 95/96.

2.3. Verificando o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), no valor de R\$ 135.321,77 (cento e trinta e cinco mil trezentos e vinte um reais e setenta e sete centavos), deduzido da apuração final do imposto a pagar, (ficha 12 A, item 13), fls.96, e cotejando com o valor declarado na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, podemos verificar que o valor se encontra divergente, uma vez que, o valor declarado na DIRF se encontra menor que o informado pela interessada, vide extratos da DIRF de fls. 395, e demonstração abaixo:

IRRF PELAS FONTES PAGADORAS				
Código/Retenção do IRRF	Rendimento Bruto	Imposto de Renda	IRRF deduzido na DIPJ/2002	Diferença
1708	12.286,17	162,98	✓	
3426	28.174,09	4.351,14	✓	
5706	88,88	13,28	✓	
8045	8.835,88	132,53	✓	
TOTAIS	49.385,02	4.659,93	135.321,77	(130.661,84)

2.4. Verificando o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), no valor R\$ 23.886,05 (vinte e três mil oitocentos e oitenta e seis reais e cinco centavos), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), por Órgão Público, deduzido da apuração final do imposto a pagar, (ficha 12 A, item 4), fls.96, e cotejando com os valores declarados na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, podemos verificar que o valor declarado na DIRF se encontra maior que o informado pela interessada na DIPJ/2002, vide extratos da DIRF de fls.395, e demonstração abaixo:

IRRF P/ÓRGÃOS PÚB. DE ACORDO C/ A INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF/STN/SFC Nº 23 DE 02/03/2001					
Código/RetençãoAlíquota do IRRF	Rendimento Bruto -DIRF	% a ser aplicado)	Imp.de Renda -DIRF	IRRF deduzido na DIPJ/2002	Diferença
AC - 2001					
1,2% (6147)	1.956.927,76	114.480,27	23.483,13	0,00	0,00
4,80% (6190)	3.773,49	356,59	181,13	0,00	
1,2% (8754)	1.817,21	755,56	154,99	0,00	
1,2% (8767)	991,93	2.637,62	541,05	0,00	
TOTAIS			24.360,30	23.886,05	474,25

2.5. Verificando, ainda, o Imposto de Renda pago por estimativa, no valor de R\$ 493.931,22 (quatrocentos e noventa e três mil novecentos e trinta e um reais e vinte e dois centavos), elaboramos um Quadro Demonstrativo no qual se compara os valores das Estimativas do IRPJ declarados pela interessada na Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2002, de fls. 493/504, e os valores efetivamente pagos através de DARFs, consultados no Sistema SINAL 07, de fls. 265/296, e na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, (DCTF Sistema Gerencial - versão 4.8), conforme fls. 490/492.

Ano Calendário/2001	IRPJ- Estim/IRPJ/2002	SINAL07 cod. 2362	DCTF
Janeiro	22.273,65	300,00	*196,41
Fevereiro	-22.273,65	1.250,00	0,00
Março	171.641,47	0,00	*123.146,13
Abril	300.016,10	0,00	**264.723,63
Maio	-493.931,22	18.120,00	0,00
Junho	-489.299,05	16.132,50	0,00
Julho	-493.931,22	9.580,00	0,00
Agosto	-493.931,22	0,00	0,00
Setembro	-493.931,22	1.775,00	0,00
Outubro	-493.931,22	2.905,00	0,00
Novembro	-493.931,22	3.180,00	0,00
Dezembro	-493.931,22	956.103,52	0,00

(*) Valores compensados com o Saldo Negativo do IRPJ do Ano Calendário de 2000, Exercício de 2001 (sem processo).

(**) Valor compensado com o Saldo Negativo do IRPJ sem especificação do Ano Calendário (sem processo).

2.6. O contribuinte apurou no Ano Calendário de 2001, Exercício de 2002, o Saldo Credor do IRPJ (Saldo Negativo), de R\$, 653.139,04 (seiscentos e cinquenta e três mil cento e trinta e nove reais e quatro centavos) - (Item 18 da Ficha 12 A) - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real- Apuração Anual - após as deduções apontadas acima, fls. 95/96.

2.7. Assim, na análise, pode-se concluir pela inconsistência do Saldo Negativo de IRPJ apurado pela empresa incorporadora no Ano Calendário de 2001, pelas razões expostas a seguir:

2.8. Ao se verificar as compensações declaradas pela interessada, efetuadas contabilmente pela requerente (compensações sem processo), referentes ao Imposto de Renda apurado nas Estimativas Mensais dos meses de Janeiro/2001, Março/2001 e Abril/2001, conforme informações constantes nas DCTFs (fls. 490/492), podemos concluir que o valor de R\$ 493.931,22 (quatrocentos e noventa e três mil novecentos e trinta e um reais e vinte e dois

centavos), deduzido como parcela redutora do Imposto de Renda Anual não foi suficientemente comprovado, não fazendo jus, portanto, sua efetiva dedução.

2.9. Comparando os valores do Quadro Demonstrativo do Ano Calendário de 2001, acima, podemos constatar que os valores não guardam relação, são divergentes entre si, portanto, o valor deduzido como Estimativas Mensais não poderá ser considerado.

2.10. Da análise feita do valor de R\$ 135.321,77 (cento e trinta e cinco mil trezentos e vinte um reais e setenta e sete centavos), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), deduzido da apuração final do imposto a pagar, também podemos concluir que a dedução foi indevida, uma vez que, o valor deduzido não constava declarado na DIRF, conforme demonstrativo acima.

2.11. Assim, o Saldo Credor do IRPJ apresentado pela interessada na apuração do IRPJ Anual do Ano Calendário de 2001, não se reveste de certeza e liquidez, atributos indispensáveis para o reconhecimento do direito creditório.

3. ANÁLISE DO SALDO CREDOR DE IRPJ DA EMPRESA INCORPORADORA MERCK S A - ANO CALENDÁRIO DE 2002 - EXERCÍCIO DE 2003

3.1. A interessada apurou Imposto de Renda Pessoa Jurídica, (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (CSLL), com tributação com base no Lucro Real Anual, e em Balanço/Balancete de Suspensão/Redução, tendo apresentado Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica, referente ao Ano Calendário de 2002, Exercício de 2003, tendo apurado um Saldo Credor de IRPJ (Saldo Negativo) no valor de R\$ 865.941,91 (oitocentos e sessenta e cinco mil novecentos e quarenta e um reais e noventa e um centavos), (ficha 12 A, item 18), extratos parciais juntados às fls. 117.

3.2. Em análise da Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2003, constata-se que a interessada declarou a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), o valor de R\$ 12.251,50 (doze mil duzentos e cinquenta e um reais e cinquenta centavos), deduzido da apuração final do imposto a pagar, (ficha 12 A, item 13), e cotejando com o valor declarado na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, podemos verificar que o valor IRRF que a interessada deduziu na DIPJ/2003, é maior que o informado na DIRF, vide extratos da DIRF de fls. 429, e demonstração abaixo:

IRRF PELAS FONTES PAGADORAS				
Código/Retenção do IRRF	Rendimento Bruto	Imposto de Renda	IRRF deduzido na DIPJ/2003	Diferença
DIRF	DIRF	DIRF		
0924	1,18	0,00		
1708	124.220,48	0,00		
3426	5.277,86	1.055,53		
5706	3.228,90	484,28		
TOTAIS	132.728,42	1.539,81	12.251,50	10.711,69

3.3. Verificando, ainda, o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), no valor R\$ 9.662,50 (nove mil seiscentos e sessenta e dois reais e cinquenta centavos), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), por Órgão Público, deduzido da apuração final do imposto a pagar, (ficha 12 A, item 14), fls.117, e

cotejando com o valor declarado na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, podemos verificar que o declarado na DIRF se encontra maior que o informado pela interessada na DIPJ/2003, vide extratos de fls. 429, e demonstração abaixo:

IRRF P/ÓRGÃOS PÚB. DE ACORDO C/ A INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF/STN/SFC Nº 23 DE 02/03/2001					
Código/RetençãoAlíquota do IRRF	Rendimento Bruto	% a ser aplicado	Imp. de R.Retido	IRRF deduzido na DIPJ/2003	Diferença
DIRF	DIRF		DIRF		
1,2% (6147)	1.371.858,12	80.253,70	16.462,30	0,00	0,00
4,80% (6190)	11.992,47	1.133,29	575,64	0,00	
1,2% (8754)	7.134,00	1.048,70	85,61	0,00	
1,2% (8767)	27.954,72	615,00	335,46	0,00	
TOTAIS			17.459,00	9.662,50	7.796,50

3.4. Verificando o Imposto de Renda pago por estimativa, no valor de R\$ 1.287.858,72 (um milhão duzentos- e oitenta e sete mil oitocentos e cinquenta e oito reais e setenta e dois centavos), a título de Imposto de renda Pago por antecipação com base nas Estimativas Mensais, como parcelas redutoras do Imposto de Renda Anual.

3.5. Elaboramos um Quadro Demonstrativo, no qual se compara os valores das estimativas do IRPJ declarados pela interessada na Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2003, de fls. 107/133, os valores efetivamente pagos através de DARFs, consultados no Sistema SINAL 07 , de fls. 265/296, e na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, (DCTF Sistema Gerencial – versão 4.8), conforme fls.505/508.

Ano Calendário/2002	IRPJ- Estim/IRPJ/2002	SINAL07 cod.2362	DCTF
Janeiro	305.225,04	750,00	**309.043,17
Fevereiro	576.413,09	13.295,00	**553.755,14
Março	388.868,66	390.436,66	383.561,66
Abril	-29.384,04	6.085,00	0,00
Maio	-2.730,77	5.715,00	0,00
Junho	-678.262,40	11.577,00	0,00
Julho	-1.287.858,72	13.462,50	0,00
Agosto	-988.433,27	14.596,25	0,00
Setembro	-1.287.858,72	10.340,00	0,00
Outubro	-1.134.777,62	8.300,00	0,00
Novembro	-1.030.798,24	6.500,00	0,00
Dezembro	-832.523,88	5.200,00	0,00

(* *) Valores compensados com o Saldo Negativo do IRPJ do Ano Calendário de 2001,

3.6. E, após a análise com os elementos constantes no Processo e consultas aos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB), pode-se concluir pela inconsistência do Saldo Credor do IRPJ (Saldo Negativo), apurado pela empresa incorporadora no Ano Calendário de 2002, pelas razões expostas a seguir:

3.7. Ao se verificar as compensações declaradas pela interessada nas DCTFs, efetuadas contabilmente pela requerente (compensações sem processo), referentes ao Imposto de Renda apurado nas Estimativas Mensais dos Meses de Janeiro/2002, Fevereiro/2002, conforme informações constantes nas DCTFs (fls.505/508), podemos concluir que o valor de R\$ 1.287.858,72 (um milhão duzentos e oitenta e sete mil oitocentos e cinquenta e oito reais e setenta e dois

centavos), a título de Imposto de Renda pago por antecipação com base nas Estimativas Mensais, como parcelas redutoras do Imposto de Renda Anual, não foi suficientemente comprovado, não fazendo jus, portanto a sua efetiva dedução.

Quanto ao valor da Estimativa do IRPJ do Mês de Março de 2002, no valor de R\$ 388.868,66 (trezentos e oitenta e oito mil oitocentos e sessenta e oito reais e sessenta e seis centavos), efetivamente pago através de DARF, porém este valor foi absorvido pelo Imposto de Renda Devido apurado em 31.12.2002, conforme Ficha 12, itens 1 e 3 no valor de R\$ 455.334,84 (quatrocentos e cinquenta e cinco mil trezentos e trinta e quatro reais e oitenta e quatro centavos), extratos de fls. 117.

3.8. Comparando os valores do Quadro Demonstrativo do Ano Calendário de 2002, acima, podemos constatar que os valores não guardam relação, são divergentes entre si, portanto o valor deduzido como Estimativas Mensais não poderá ser considerado, afetando desta forma o resultado final de apuração do IRPJ Anual.

3.9. Também, podemos verificar que, a interessada compensou as Estimativas Mensais de IRPJ, dos Meses de Janeiro/2002, Fevereiro/2002, com o crédito referente a Saldo Credor (Saldo Negativo) de IRPJ do ano anterior, portanto do Ano Calendário de 2001.

3.10. E, levando-se em consideração, que, na análise efetuada neste parecer, foram constatadas inconsistências na apuração do Saldo Credor de IRPJ (Saldo Negativo) do Ano Calendário de 2001, Exercício de 2002, e não reconhecido o crédito solicitado, pelas razões aduzidas na referida análise. Assim as compensações efetuadas com base no referido Saldo Credor de IRPJ, também ficam prejudicadas, além das diversas inconsistências apontadas nesta análise. Opinamos desta forma, pelo não reconhecimento do direito creditório do Ano Calendário de 2002, Exercício de 2003, por não se revestir de certeza e liquidez.

4. ANÁLISE DO SALDO CREDOR DE IRPJ DA EMPRESA **INCORPORADA**: E. M. SUPRIMENTOS ANALÍTICOS – ANO CALENDÁRIO DE 1999 – EXERCÍCIO DE 2000

4.1. A interessada apurou Imposto de Renda Pessoa Jurídica, (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (CSLL), com tributação com base no Lucro Real Anual, e em Balanço/Balancete de Suspensão/Redução, tendo apresentado Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica, referente ao Ano Calendário de 1999, Exercício de 2000, conforme cópias dos extratos parciais juntados às fls. 165/180.

4.2. Em análise da Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2000, constata-se que a interessada declarou a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), o valor de R\$ 4.962,85 (quatro mil novecentos e sessenta e dois reais e oitenta e cinco centavos), bem como o valor de R\$ 14.837,60 (quatorze mil oitocentos e trinta e sete reais e sessenta centavos), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), por Órgão Público e o valor de R\$ 23.143,76 (vinte e três mil cento e quarenta e três reais e setenta e seis centavos), a título de Imposto de Renda pago por antecipação com base nas Estimativas Mensais, como parcelas redutoras do Imposto de

Renda Anual, tendo apurado um Saldo Credor de IRPJ (Saldo Negativo) no valor de R\$ 42.944,21 (quarenta e dois mil novecentos e quarenta e quatro reais e vinte centavos), (ficha 13-A, itens 13, 14, 16 e 18), extratos parciais juntados às fls. 173.

4.3. Em análise da Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2003, constata-se que a interessada declarou a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), o valor de R\$ 4.962,85 (quatro mil novecentos e sessenta e dois reais e oitenta e cinco centavos), deduzido da apuração final do imposto a pagar, (ficha 13 A, item 12), e cotejando com o valor declarado na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, fls. 465, podemos verificar que o valor declarado na DIRF, se encontra menor que o informado pela interessada na DIPJ/2000, vide extratos da DIRF de fls. 429, e demonstração abaixo:

Imposto de Renda Retido na Fonte pelas fontes pagadoras				
Código/Retenção do IRRF	Rendimento Bruto	Imposto de Renda	IRRF deduzido na DIPJ/2000	Diferença
DIRF	DIRF	DIRF		
5706	64,03	9,57		
6800	1,72	0,30		
TOTAIS	65,75	9,87	4.962,85	4.952,98

4.4. Verificando, ainda, o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), no valor R\$ 14.837,60 (quatorze mil oitocentos e trinta e sete reais e sessentacentavos), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), por Órgão Público, deduzido da apuração final do imposto a pagar, (ficha 13 A, item 14), fls. 173, e cotejando com o valor declarado na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, podemos verificar que o valor está maior que o declarado na DIRF, vide extratos de fls. 465, e demonstração abaixo:

IRRF P/ÓRGÃOS PÚB. DE ACORDO C/ A INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF/STN/SFC Nº 28 DE 01/03/1999					
Código/RetençãoAlíquota do IRRF	Rendimento Bruto	% a ser aplicado	IMP. DE RENDA	IRRF deduzido na DIPJ/2000	Diferença
DIRF	DIRF		DIRF		
1,2% (6147)	606.769,59	35.496,02	7.281,24	0,00	0,00
4,80% (6190)	525,00	49,61	25,20	0,00	
TOTAIS			7.306,44	14.837,60	7.531,16

4.5. Assim as compensações efetuadas com base no referido Saldo Credor de IRPJ ficam prejudicadas, pelas diversas inconsistências apontadas nesta análise. Opinamos desta forma, pelo não reconhecimento do direito creditório do Ano Calendário de 1999, Exercício de 2000, por não se revestir de certeza e liquidez.

5. ANÁLISE DO CRÉDITO DE IRPJ DA EMPRESA INCORPORADA: E.M. SUPRIMENTOS ANALÍTICOS – ANO CALENDÁRIO DE 2001 – EXERCÍCIO DE 2002

5.1. A interessada apurou Imposto de Renda Pessoa Jurídica, (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (CSLL), com tributação com base no Lucro Real Anual, e em Balanço/Balancete de Suspensão/Redução, tendo apresentado Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa

Jurídica, referente ao Ano Calendário de 2001, Exercício de 2002, conforme cópias dos extratos parciais juntados às fls. 193/199.

5.2. Em análise da Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2002, constata-se que a interessada declarou a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), o valor de R\$ 3.155,70 (três mil cento e cinquenta e cinco reais e setenta centavos), e cotejando com o valor declarado na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, podemos verificar que o valor declarado na DIPJ/2002, se encontra maior que o informado na DIRF, vide extratos da DIRF de fls. 485, bem como o valor de R\$ 890,80 (oitocentos e noventa reais e oitenta centavos), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte . (IRRF), por Órgão Público, como parcelas redutoras do Imposto de Renda Anual, tendo apurado um Saldo Credor de IRPJ (Saldo Negativo) no valor de R\$ 4.046,50 (quatro mil quarenta e seis reais e cinquenta centavos), (ficha 12 - A, itens, 13,14, 18), extratos parciais juntados às fls. 199 e quadro demonstrativo abaixo.

5.3. Em análise da Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2002, constata-se que a interessada declarou a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), o valor de R\$ 3.155,70 (três mil cento e cinquenta e cinco reais e setenta centavos), deduzido da apuração final do imposto a pagar, (ficha 12 A, item 12),

Imposto de Renda Retido na Fonte pelas fontes pagadoras				
Código/Retenção do IRRF	Rendimento Bruto	Imposto de Renda	IRRF deduzido na DIPJ/2002	Diferença
DIRF	DIRF	DIRF		
3251	0,10	0,02		
5706	52,40	7,82		
TOTAIS	52,50	7,84	3.155,70	3.147,86

5.4. Verificando, ainda, o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), no valor R\$ 890,82 (oitocentos e noventa reais e oitenta centavos), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), por Órgão Público, deduzido da apuração final do imposto a pagar, (ficha 12 A, item 14), fls. 173, e cotejando com o valor declarado na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, podemos verificar que este valor não consta declarado na DIRF, vide extrato de fls. 485.

5.5. Assim, opinamos pelo não reconhecimento do direito creditório pleiteado, face as inconsistências verificadas nesta análise, considerando as informações constantes na DIPJ/2002 e na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, da empresa incorporada, não se revestindo, portanto, de certeza e liquidez , atributos indispensáveis para o reconhecimento do crédito pleiteado.

Deixo aqui de reproduzir a análise feita pela unidade de origem neste Parecer, acerca dos vários saldos negativos de **CSLL**, informados nas PER/DCOMP, em face da decisão proferida por este Relator no presente voto.

Continuando com o Parecer Conclusivo:

11. Por todo o exposto e, por tudo mais que do processo consta, proponho o NÃO RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO pleiteado, relativo aos períodos discriminados abaixo:

11.1. Saldo Credor (Saldo Negativo) do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), apurado nos Anos Calendário de 1998, 2001 e 2002, Exercícios de 1999, 2002 e 2003, da empresa Incorporadora, CNPJ 33.069.212/0001-84.

11.2. Saldo Credor (Saldo Negativo) de Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSLL) apurado nos Anos Calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002, Exercícios de 2000, 2001, 2002 e 2003, da empresa Incorporadora, CNPJ 33.069.212/0001-84.

11.3. Saldo Credor (Saldo Negativo) do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), apurado nos Anos Calendário de 1999 e 2001, Exercícios de 2000, 2002, da empresa incorporada, CNPJ 42.294.785/0001-00.

11.4. Saldo Credor (Saldo Negativo) de Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSLL) apurado no Ano Calendário de 1999, Exercícios de 2000, da empresa incorporada, CNPJ 42.294.785/0001-00.

Consequentemente, opino pela NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES declaradas na Declaração de Compensação de fls.01, do presente processo, substituída pelas PER/DCOMPs transcritas abaixo:

[...]

Encaminhado para a autoridade fiscal competente, o referido Parecer foi aprovado e emitido o **Despacho Decisório de nº 397/08** (fls.587 a 588), cientificado à Interessada em 29 de setembro de 2008.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Em 29 de outubro de 2008, a Interessada apresentou Impugnação, acostada às fls.622 a 626 - Volume **04**, que a seguir se resume (destaques do original).

1) Na legislação do Imposto de Renda, aplicável também, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL existe a regra de pagamento antecipado no ano-base ou ano-calendário, isto é, no ano em que é auferido o rendimento tributável, com base num valor estimado, para compensação no exercício seguinte, em que é formulada a declaração anual de ajuste, tendo como pressuposto o lucro apurado no balanço levantado no dia 31 de Dezembro.

2) A determinação que impôs o regime de pagamento antecipado por estimativa foi dada pela Lei 8.541/1992, posteriormente legislada pela Lei 8.981/1995, pelo seu artigo 37, parágrafo 5º, com a redação modificada pela Lei 9.065/1995.

3) Em obediência a esse sistema, a empresa impugnante, no ano calendário de 1994, procedeu realizando os ajustes dos valores devidos compensando as antecipações em sua declaração do Imposto de Renda até o mês de Abril de 1995, quando, a partir daí, obteve um saldo credor, pelo pagamento a maior no ano anterior, na expressão de 2.037.031,68 UFIR'S, indexado como autorização legal, o qual poderia ter sido compensado com os valores apurados, porém, dentro da nova forma de apuração, através de balanço ou balancete de suspensão do imposto.

4) No ano calendário encerrado em 31 de Dezembro de 1995, foi gerado um saldo credor de 1.784.111,77 UFIR'S, alcançando o valor de R\$ 1.478.493,42, a título de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, e, Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, com o saldo credor de 2.037.031,68 UFIR'S, totalizando o valor de R\$ 1.688.088,15, cujos créditos foram sendo utilizados para compensar tributos da mesma natureza, apurados e declarados nas respectivas DCTF'S do período entre 1995 a 2002.

5) Contudo, no ano de 2003, a empresa impugnante instaurou, voluntariamente, o processo administrativo de compensação nº 13707.001028/2003-18, em foco, objetivando decompor a origem do saldo devedor da CSLL atinente aos anos de 1995 a 2002.

6) Posterior à instauração voluntária do procedimento administrativo em tela, a impugnante recebeu o termo de rastreamento nº 724.050.120, questionando a existência de suposto Saldo Negativo de CSLL, apresentado na PERDCOMP nº 36357.71018.281204.1.3.03-9307, momento no qual a impugnante apresentou resposta (processo nº 13701.002083/2007-09), demonstrando, desde 1995 a 2002, a origem, composição e utilização do saldo que suportou a PERDCOMP, **porquanto, ensejando, por corolário, o 2º procedimento administrativo sob nº 13701.002083/2007-09.**

DO CASO CONCRETO

1) Efetivamente, a documentação que a impugnante anexou ao processo referenciado é insuficiente para elucidação da compensação pretendida.

2) **Com efeito, em 31/12/1995, restou gerado um saldo negativo dos anos anteriores, tanto de IRPJ quanto de CSLL, que foi sendo, nos anos seguintes, utilizado unicamente para compensar tributos da mesma natureza, declarados nas respectivas DCTF'S.**

3) É bem verdade que, na época, a peticionária não formalizou a compensação através de um procedimento administrativo próprio, o que só veio a ocorrer no momento em que a Receita Federal criou a PERDCOMP.

4) Eis porque, com os dados e requisitos que ora são adunados, pertinentes a DIPJ, DCTF e DARE, fica caracterizada a formação do saldo negativo do IRPJ e CSLL, desde a sua origem, bem como, de sua utilização.

5) Não se pode olvidar, e aqui se consubstancia o ponto nodal da questão, que, com referência ao saldo negativo da CSLL, foi instaurado o procedimento administrativo nº 13701.002083/2007-09, onde ficou demonstrada a formação daquele saldo, o qual suporta a PERDCOMP nº 36357.71018.281204.1.3.03-

9307, que foi questionada através do Termo de Intimação de Rastreamento nº 724.4050.120.

6) De se observar, que, no aludido procedimento administrativo, ficou claramente demonstrado e provado a origem do saldo da CSLL originado em 1995, 1996, 1997, 1999, 2000, 2001 e 2002.

7) Portanto, para um perfeito entendimento e conclusão, o pedido deste procedimento em foco, nº 13707.001028/2003-18, não podem ser desconsiderados, o pedido e as demonstrações constantes do procedimento administrativo nº 13701.002083/2007-09.

8) Isto significa dizer, em outras palavras, que o procedimento administrativo de nº 13707.001028/2003-18, não pode ser bem esclarecido e equacionado sem o procedimento administrativo de nº 13701.002083/2007-09, pois que este último completa o primeiro, e, corrobora-se, ainda, juntando-se as informações que ora são apresentadas pela empresa-defendente, quanto à origem, composição e utilização do Saldo Negativo de Imposto de Renda gerado no período entre 1995 a 2002.

DOS REQUERIMENTOS

Diante do exposto, **REQUER**,

1) Que o processo administrativo nº 13707.001028/2003-18 em comento seja **APENSADO** ao processo administrativo retro-aludido, de nº 13701.002083/2007-09, para melhor apuração e elucidação dos fatos, num contexto globalizado, como o caso exige.

2) Realização de DILIGÊNCIA FISCAL, a fim de se verificar, bem como constatar, mediante exame da escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações devidamente fundamentadas pela empresa impugnante em sua pretensão da compensação pertinente.

3) Que as pendências apresentadas no Diagnóstico de Débitos – SIEF datado de 28 de Outubro de 2008, referentes aos processos eletrônicos nºs 10768.720849/2007-60, 10768.720848/2007-15, 10768.720844/2007-37 e 15374.720008/2007-08, todos constantes das fls. 561 (Parecer Conclusivo nº 397/08), sejam incluídas na condição de Débitos com a Exigibilidade Suspensa.

4) Por fim, que sejam homologadas as compensações requeridas pela impugnante nos exatos termos fundamentados nos procedimentos administrativos supra enfocados.

Outrossim, protesta pela juntada de outros documentos necessários para perfeita apuração dos fatos e coloca-se ao dispor das autoridades fiscais para quaisquer esclarecimentos adicionais.

P. Juntada e Deferimento,

[...]

DA DECISÃO DE PISO

Em volume **04**, às fls.740 a 747, a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão de n.º 12-25.818, proferido pela 7ª Turma da DRJ/RJ1 em sessão de 26 de agosto de 2009, a qual não reconheceu o direito creditório, não homologando a compensação pleiteada. Eis o voto (destaques do original):

Voto

Preliminarmente, cumpre assinalar que o presente litígio se restringe à análise do indeferimento do pedido de compensação relativo aos créditos próprios de Saldos Negativos de IRPJ, relativos aos anos-calendário de 1998, 2001 e 2002 e de Saldos Negativos de CSLL relativos aos anos-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002, e de créditos de Saldos Negativos de IRPJ dos anos-calendário de 1999 e 2001 e de Saldos Negativos de CSLL relativo ano ano-calendário de 1999 de empresa incorporada, conforme discriminação às fls.561, objeto do Parecer e Despacho Decisório da autoridade administrativa n.º 397/2008.

A delimitação da lide tem por objetivo afastar a tese da defesa de que, na apreciação do presente direito creditório, é necessário que o Processo administrativo n.º 13701.002083/2007-09 seja apensado ao presente, para melhor apuração e elucidação dos fatos, onde demonstraria a origem, composição e utilização do saldo da PERDCOMP que foi rastreada pelo Sistema da RFB.

A interessada informa que recebeu o Termo de rastreamento n.º 724.050.120, questionando a existência de Saldo negativo da CSLL da PERDCOMP 36357.71018.281204.1.3.03-9307, cuja resposta originou Processo n.º 13701.002083/2007-09.

A consulta ao Sistema - fl. 732, identificou outra PER/DCOMP de n.º 37960.52074.150906.1.7.03-2131 relativa ao Termo de rastreamento citado, que foi transmitida em 15/09/2006, e cujo demonstrativo parcelas crédito = R\$ 457.928,42.

Por sua vez, a PER/DCOMP citada n.º 36357.71018.281204.1.3.03-9307 se refere ao Termo de rastreamento n.º 621544313, fl. 733, e foi transmitida em 28/12/2004, e o crédito PER/DCOMP pleiteado era de R\$ 337.158,31.

*Esta PER/DCOMP, fls. 734/738, informa que não é Retificadora de PER/DCOMP e o Crédito Saldo Negativo de CSLL, fl. 735, **não foi** “informado em Processo Administrativo Anterior” e **não foi** informado em outro PER/DCOMP. Além disso, ao se referir somente ao Saldo Negativo da CSLL, não esclareceria quanto ao crédito solicitado de Saldo negativo de IRPJ solicitado no presente processo, o que também ficaria fora da lide.*

Assim, além da imprecisão quanto ao Termo de rastreamento e a Declaração PER/DCOMP que supostamente esclareceria o crédito pleiteado no presente processo, e por consequência, o Processo Administrativo correspondente, cabe destacar a aplicação dos seguintes artigos do Decreto n.º 70.235/72 - Processo Administrativo Fiscal - PAF, ao caso:

*“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os **documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993) ~

§4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997).

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)''.

É sempre importante ressaltar que os argumentos submetidos à primeira instância determinam os limites do litígio (matéria não impugnada toma-se definitiva na esfera administrativa).

Além disso, a interessada argumenta que no aludido procedimento administrativo, que somente foi instaurado em 2007, ficou demonstrado e provado a origem do saldo da CSLL originado em **1995, 1996, 1997, 1999, 2000, 2001 e 2002!**

Ou seja, inicialmente, seu pedido se referia ao ano-calendário de 2002, posteriormente, retroagiu para o ano-calendário de 1998, agora retroage para valores de 1995.

Em relação aos anos-calendário de 1995 e 1996, a interessada foi autuada conforme Processo nº 15374.000246/00-93, que foi objeto de Acórdão desta DRJ/RJ-1 - Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1996, que foi revisto pelo Conselho de Contribuintes em 01/12/2004 - Acórdão 101-94789, fl. 739, que deu provimento parcial ao recurso, mantendo parte do crédito tributário de IRPJ e CSLL, que devem ter afetado o valor pleiteado pela interessada a título de Saldo negativo e as compensações promovidas à época dos fatos.

Vale observar também que em relação aos saldos credores de IRPJ e CSLL apurados até 31/12/1997, o prazo de decadência findou-se em 31/12/2002 e, tendo sido o pedido protocolizado em 15/05/2003, já havia ocorrido a decadência do direito de a contribuinte solicitar a restituição do suposto crédito de saldos negativos dos referidos períodos anteriores.

Vinculando-se a Declaração de Compensação a um direito alegado pelo sujeito passivo, este deve estar fundamentado e acompanhado de documentação comprobatória da existência do crédito junto à Fazenda Pública para aferição da autoridade administrativa quanto a sua consistência.

Inicialmente, junto ao seu Pedido original, de fls. 01 e 02, a interessada já deveria ter apresentado o detalhamento do crédito pleiteado, com a comprovação contábil das compensações efetuadas, o que não foi feito, e, conforme os artigos do Processo Administrativo Fiscal acima citados, o momento dessa apresentação de provas é justamente com a manifestação de inconformidade.

Tendo em vista que a interessada não só não juntou nenhuma prova ou razão que permitisse o contencioso com a decisão da autoridade administrativa, ainda solicita que o presente processo seja “apensado” ao de nº 13701.002083/2007-09, o que somente protelaria o procedimento administrativo. O processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final.

Portanto, caberia à interessada ter apresentado no presente processo as razões e provas de modo a refutar a análise efetuada sobre os Saldos Negativos de IRPJ e CSLL, com o detalhado demonstrativo de inconsistências apresentadas no Parecer que deu base ao Despacho Decisório e de seu Adendo nº 397/2008.

A interessada requer ainda diligência fiscal para verificar mediante exame da escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações.

Com relação à questão, mais uma vez recorremos ao PAF – Decreto 70235/72:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os **motivos que as justifiquem**, com a formulação de **questitos referentes** aos exames desejados, assim como, **no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito**. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)*

*§1º. Considerar-se-á **não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16**. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993).”*

O pedido de diligência formulado não preencheu os requisitos do Art. 16, inciso IV, do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo Art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, além disso é desnecessária e prescindível, em se tratando de provas e documentação que a interessada poderia ter apresentado na fase impugnatória, devendo portanto ser indeferida.

Oportuno esclarecer que desde a instituição da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, pela Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, a declaração apresentada à SRF tem caráter meramente informativo, constituindo-se apenas num demonstrativo da apuração da base de cálculo, do imposto devido, e dos saldos a pagar ou a restituir de imposto, passível de verificação: (i) nos prazos decadenciais previstos no CTN, para a constituição de crédito tributário; ou (ii) no prazo da homologação das compensações, para fins de restaurar a exigibilidade dos débitos fiscais indevidamente compensados.

Cumpre assinalar que, especificamente, para a verificação da certeza e liquidez do indébito tributário relativo ao saldo negativo do IRPJ, é a própria

legislação que estabelece não se configurar suficiente a comprovação dos recolhimentos das antecipações de tributos, efetuados no curso do ano-calendário. É necessário que seja verificada, também, a regularidade da determinação da base de cálculo que lhe dá fundamento.

Nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil). Decorre, daí, que o pedido de restituição e/ou compensação deve estar necessariamente instruído com as provas do indébito tributário no qual se fundamenta, sob pena de indeferimento.

A interessada apenas juntou às fls. 661/706, listagem com recolhimentos efetuados, a DIPJ/2005 referente ao ano-calendário de 1994, os DARF de pagamento de estimativas de março a dezembro de 1994, listagem de recolhimentos em 1.999 com cópias de DARF de abril a novembro/1999 e Planilhas informando saldos negativos de 31/12/1994 a 2003.

Em síntese: cumpre indeferir o direito creditório invocado, fundado no saldo negativo do IRPJ e da CSLL, partindo-se do pressuposto de que o ônus da prova do indébito tributário é do sujeito passivo, e que o contribuinte deixou de proceder à adequada instrução do pedido de compensação e não constituiu as provas necessárias da regular contabilização e esclarecimento das diferenças apontadas no Parecer e Despacho Decisório que analisou os Saldos negativos em questão.

Com relação ao pedido de que os débitos objetos do Parecer nº 397/08 sejam incluídos na condição de “Débitos com a exigibilidade suspensa”, é relevante atentar-se que a manifestação de inconformidade foi suficiente para tanto, vez que apresentada após a edição da Medida Provisória nº. 135, de 30/10/2003, cujo art. 17 veiculou a seguinte normatização:

[...]

Ressalte-se, contudo, que, após a prolação deste acórdão, a suspensão da exigibilidade dos débitos em foco condiciona-se à regular apresentação de recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, na esteira das normas veiculadas nos §§ 10 e II do art. 74 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Por todo o exposto, VOTO no sentido de NÃO RECONHECER o direito creditório em litígio e NÃO HOMOLOGAR a compensação pleiteada.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 30 de março de 2010 da decisão da DRJ, a Interessada apresentou recurso voluntário protocolado em 28 de abril de 2010 (Volume **04**, fls.771 a 793) e vários documentos em outro volume.

Em suas palavras (destaques do original):

Como mencionado, a essência da questão discutida no presente processo administrativo é o reconhecimento do direito creditório utilizado para realizar a compensação dos débitos constantes das declarações de compensações apresentadas, sendo que o direito creditório é decorrente de saldo negativo de IRPJ e saldo negativo de CSLL originado em diversos períodos de apuração.

Referidos saldos negativos foram utilizados nas PER/DCOMPS indicadas no Despacho Decisório nº 397/08, sendo que naquelas foram indicados, naturalmente, os débitos que se pretendiam compensar, e os créditos que respaldariam ditas compensações.

Neste aspecto, faz-se necessário, desde já, identificar a ocorrência de um simples erro de fato, o qual, contudo, não é capaz de inviabilizar a demonstração do direito creditório da Recorrente.

*Com efeito, a informação constante das DCTF'S apresentadas no ano de 1999 indicavam que alguns créditos seriam oriundos de "saldo negativo do ano calendário de 1998", **quando, em verdade, a informação correta seria que os referidos créditos eram decorrentes de "saldo negativo dos anos calendários de 1994 e 1995 (CSLL) e 1997 (IRPJ)Í, os quais foram refletidos nas DIPJ'S dos respectivos períodos.***

Ou seja, apesar das referidas DCTF'S indicarem que parte dos créditos eram referentes ao "saldo negativo de 1998", a informação correta era que tais créditos são decorrentes de "saldo negativo de 1994 e 1995 (CSLL) e 1997 (IRPJ)".

E, como a visualização do saldo negativo de um exercício é influenciado pelo valor remanescente do saldo negativo de períodos anteriores, o referido erro no preenchimento acabou por dificultar a visualização dos saldos negativos utilizados nos períodos posteriores ao do exercício referente aquelas DCTF'S apresentadas em 1999.

A partir daí procura a Recorrente demonstrar a formação do Saldo Negativo de IRPJ e de CSLL dos anos calendário de 1999 a 2002.

Após sua demonstração dos eventuais saldos credores apurados, reitera:

Como igualmente já mencionado, nas DCTF's do ano de 1999 foi indevidamente informado que o saldo negativo que estava sendo utilizado para respaldar a compensação realizada era decorrente do ano-calendário de 1998, quando, repita-se à exaustão, a informação correta era no sentido que o saldo negativo era referente aos anos-calendários de 1995 (CSLL) e 1997 (IRPJ), os quais, posteriormente, foram utilizados - e refletidos - nas DIPJ'S relativas aos anos-calendários de 1999 a 2002, tal como demonstrado acima.

Referido equívoco, em que pese as alegações lançadas ao longo de todo este processo administrativo pela Recorrente, não foi considerado pela douta autoridade administrativa, tendo a mesma se limitado a alegar que não havia comprovação da existência de saldo negativo no exercício de 1998.

[...]

Essa rápida digressão é apenas para reafirmar que não pode a autoridade administrativa desconsiderar a comprovação da existência de um crédito, decorrente da formação de um saldo negativo, em razão do instrumento que comunicou a compensação conter um erro formal de preenchimento.

[...]

IV – DO PEDIDO

Em virtude do todo exposto, espera e requer a RECORRENTE que:

(i) em sede preliminar, seja determinada a conversão do feito em diligência, a fim de corroborar a existência dos saldos negativos utilizados nas compensações objeto do presente processo administrativo, com base na documentação e informações apresentadas ao longo deste recurso, além daquelas constantes dos documentos contábeis-fiscais da Recorrente; e,

(ii) ao final, após o retorno da diligência, seja provido o presente Recurso Voluntário para que seja integralmente reconhecido o direito creditório pleiteado por meio do processo administrativo tributário nº 13707.001028/2003-18, e, por via de consequência, sejam homologadas todas as "Declarações de Compensação" e "PER/DCOMP's" a ele vinculados, como de direito; [...]

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchido os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado, dele se conhece.

A Recorrente, após cientificada do Despacho Decisório, apresentou sua Manifestação de Inconformidade onde reconheceu um equivoco no preenchimento dos PER/DCOMP, afirmando que detinha saldo negativo de IRPJ e de CSLL de períodos de apuração anteriores ao ano de 1998, ano este que encabeçou a fila de saldos negativos declarados, tanto de IRPJ quanto de CSLL, da Recorrente e de sua **sucedida**, ou seja, os eventuais saldos negativos anteriores ao de 1998 não foram devidamente informados nos vários PER/DCOMPs objeto do presente processo.

O que se tem nos autos do presente processo em nada se assemelha com a situação mencionada pela Recorrente, agora em seu recurso voluntário, de que teria havido um *simples erro de fato* no preenchimento dos PER/DCOMPs.

Estamos diante de um pedido de compensação, originariamente efetivado por meio de uma DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, em formulário em papel, protocolada em

15 de maio de 2003 (Volume **01**, fls.01/02), apresentada nos termos da Lei nº 10.637 de 30/12/2002, onde foram informados os seguintes créditos e débitos respectivos:

Crédito: Saldo Negativo de IRPJ e de CSLL relativo ao ano calendário de **2002**,

Débito: Estimativas Mensais de IRPJ e/ou CSLL, de 2003.

Logo em seguida, tal pedido foi *substituído* por meio de apresentação de várias PER/DCOMP, apontando, desta vez, como créditos **próprios**, valores a título de Saldos Negativos de **IRPJ** dos anos calendário de 1998, 2001 e 2002 e de Saldos Negativos de **CSLL** dos anos calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002.

E por ter a Recorrente incorporado a empresa E. M. Suprimentos Analíticos Ltda., trouxe desta incorporação direitos de crédito desta empresa e relativos aos Saldos Negativos de **IRPJ** dos anos calendário de 1999 e 2001 e de Saldos Negativos de **CSLL** do ano calendário de 1999.

E assim foi considerado pela unidade de origem em seus trabalhos investigativos acerca dos créditos pleiteados para as compensações anunciados pela Recorrente em suas várias PER/DCOMP, ocasião em que concluiu pela não homologação das compensações.

Conforme relatoriado, a decisão de piso ratificou a conclusão do Despacho Decisório da unidade de origem.

Das alegações do Recurso Voluntário

A Recorrente reitera que seus créditos tem origem em saldos negativos de períodos **anteriores a 1998**, que uma parte era utilizada em um período e *sobrava* crédito, que era, então, transportado e utilizado em períodos subsequentes.

Em suas palavras:

No presente caso, o que se irá demonstrar, é que embora a Recorrente tenha perfeita origem para o direito creditório pleiteado, a visualização do mesmo talvez tenha se tomado um pouco mais complexa, em razão das diversas compensações realizadas ao longo de variados exercícios e de alguns equívocos de preenchimento, o que pode ter dificultado para a douta autoridade administrativa a apuração do referido direito creditório. Tal fato, todavia, não autoriza que a douta autoridade simplesmente desconsidere a correta formação do saldo negativo, desde a sua origem, e limite-se a alegar que o crédito pleiteado não foi verificado naquele exercício específico e, em consequência, glosar todas as compensações realizadas.

Neste sentido, alega que teria ocorrido “um simples erro de fato, o qual, contudo, não é capaz de inviabilizar a demonstração do direito creditório da Recorrente.”

Em suas palavras (destaques do original):

*Com efeito, a informação constante das DCTF'S apresentadas no ano de 1999 indicavam que alguns créditos seriam oriundos de “saldo negativo do ano calendário de 1998”, **quando, em verdade, a informação correta seria que os***

referidos créditos eram decorrentes de “saldo negativo dos anos calendários de 1994 e 1995 (CSLL) e 1997 (IRPJ), os quais foram refletidos nas DIPJ'S dos respectivos períodos.

Ou seja, apesar das referidas DCTF'S indicarem que parte dos créditos eram referentes ao “saldo negativo de 1998”, a informação correta era que tais créditos são decorrentes de “saldo negativo de 1994 e 1995 (CSLL) e 1997 (IRPJ)”.

Bem, data vênua, **não** estamos diante de um simples erro de fato como alega a Recorrente.

Relembremos que os créditos informados nas várias PER/DCOMP, indicadas no Parecer da unidade de origem, eram provenientes de saldos negativos de IRPJ e/ou de CSLL relativamente aos anos calendário de **1998, 1999, 2000, 2001 e 2002**, da Recorrente e da empresa sucedida E. M. Suprimentos Analíticos Ltda. (1999, 2000 e 2001).

E os **débitos** a serem compensados nestas declarações eletrônicas permaneceram os mesmos então informados na Declaração de Compensação às fls.01/02, quais sejam, débitos de estimativas mensais de IRPJ e/ou de CSLL, relativas ao período de janeiro a março de 2003.

Os referidos débitos encontravam-se informados em **DCTF** (v. extratos de fls.139/140), onde se informava que sua compensação se teria dado por meio daqueles créditos indicados nas PER/DCOMP's do presente processo, encabeçados pelo saldo negativo do ano calendário de **1998**, o mais antigo.

Destaco o quadro que consta no Parecer Conclusivo (fls.566/567, **Volume 03**):

Estimativa Mensal de IRPJ - Janeiro de 2003 - DCTF de fls. 139/140				
Data/Transmissão	CRÉDITO	Nº PER/DCOMP	Fls.	Valor do Crédito
	Incorporadora	baixadas e juntadas		R\$
29/09/2003	SN. IRPJ -AC 2002	10067.30679.290903.1.3.02-9308	45/48	497.613,91
29/09/2003	SN. IRPJ -AC 2001	12438.32735.290903.1.3.02-3995	53/56	4.291,05
29/09/2003	SN. IRPJ -AC 1998	27779.94587.290903.1.3.02-0899	49/52	81.675,15

Data/Transmissão	CRÉDITO	Nº PER/DCOMP	Fls.	
	Incorporada	baixadas e juntadas		
29/09/2003	SN. IRPJ -AC 2001	37689.78276.290903.1.3.02-6811	17/20	35.908,70
29/09/2003	SN. IRPJ -AC 1999	17473.01180.290903.1.3.02-5206	13/16	54.564,81
TOTAL				674.053,62

Este era, portanto, o cenário posto nos autos, de acordo com as informações prestadas pela Recorrente nos PER/DCOMP's e, assim considerado, foi iniciado o trabalho a cargo da unidade de origem, uma vez que esta, quase sempre, é quem detém as condições de avaliar a legitimidade do crédito pleiteado, atentar se já não houve alocação em outro PER/DCOMP, etc, enfim, este é o órgão que tem acesso aos vários sistemas da RFB que permitam uma avaliação segura dos créditos e débitos envolvidos nas compensações.

Neste sentido, a unidade de origem promoveu uma extenuante e minuciosa pesquisa, até porque eram vários os saldos negativos (créditos) apontados, anexando aos autos vários extratos oriundos dos sistemas informatizados da RFB.

Eis os sistemas pesquisados, conforme relatado no referido Parecer:

Conforme pesquisa aos sistemas informatizados da RFB (CNPJ,Consulta), ressaltamos que a empresa, MERK S A, CNPJ nº 33.069.212/0001-84, incorporou a empresa E. M. SUPRIMENTOS ANALITICOS LTDA, CNPJ nº 42.294.785/0001-00, em 01.09.2002, conforme extrato da pesquisa de fl. 557.

Com os créditos que alega possuir a empresa incorporadora compensa débitos próprios constantes da Declaração de Compensação formalizada às fls. 01, e os formulados através das PER/DCOMPs de numerações citadas acima, neste parecer.

Para complementar a instrução deste processo, foram anexados extratos de pesquisas aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB):

a) O contribuinte apurou Imposto de Renda Pessoa Jurídica, (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (CSLL), com tributação com base no Lucro Real Anual, tendo apresentado Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica, referente aos Anos Calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, Exercícios de 1999, 2000, 2001,2002 e 2003, conforme cópias dos extratos parciais juntados às fls. 64/133.

b) extratos das DCTFs, em consulta ao sistema DCTF - Gerencial, onde constam as informações dos débitos declarados às fls. 01 do presente processo, e nas Perdcomps mencionadas acima, extratos juntados às fls. 134/143, 490/492,505/508 e 516/528,544/555.

c) extratos dos débitos cadastrados no sistema PROFISC, às fls. 07.

d) extratos da consulta ao Sistema de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL e Imposto de Renda Pessoa Jurídica (SAPLI), às fls. 237/251. /

e) extratos do Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (SAPLI), fls. 252/255.

f) extratos do Sistema SINALO7 (consulta pagamento das Estimativas Mensais da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (CSLL), e do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, (IRPJ), às fls. 262/332.

g) extratos das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da empresa incorporada E. M. SUPRIMENTOS ANALÍTICOS LTDA, CNPJ nº 42.294.785/0001-00, do Anos Calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, Exercícios de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, extraídos do Sistema IRPJ - CONS, fls. 149/199 e 202/236

h) extratos do sistema SINCOR/PROFISC, onde constam as informações dos processos administrativos da empresa incorporadora e da empresa incorporada, às fls.257/261.

Partindo para a análise dos saldos negativos apontados nos PER/DCOMPs, a unidade de origem concluiu pela **inexistência** dos créditos pleiteados e, conseqüentemente, pela **não** homologação das compensações então informadas naqueles PER/DCOMP.

De se ver algumas análises feitas pela unidade de origem, até para deixar evidenciado a total falta de diálogo com o Parecer da unidade de origem.

Iniciando pelo saldo negativo mais antigo anunciado, no caso, o **saldo negativo de IRPJ** relativo ao ano calendário de **1998**, crédito próprio da Recorrente.

Ano Calendário de 1998: Créditos – Saldo Negativo

Relativamente a este informado crédito, a unidade de origem (fls.567) constatou, conforme extratos de fls.69 a 71, que na DIPJ do ano calendário de **1998** não houve saldo negativo de IRPJ e não foi declarado nenhum valor a título de IRRF, de forma que concluíram pela inexistência do alegado crédito.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente alega que o crédito informado no PER/DCOMP de final **02-0899** era da empresa incorporada, tendo constado equivocadamente como sendo da Merck S.A (Recorrente).

Bem, não estamos diante de um mero equivoco, uma vez que o crédito agora informado é outro e implicaria em alteração substancial de análise de saldo, então originário da empresa sucedida, cujos desdobramentos podem acarretar alterações em todo o procedimento da compensação. Ainda, em nenhum dos PER/DCOMP transmitidos foi feita alusão à crédito oriundo de saldo negativo de **IRPJ do ano de 1998 da empresa sucedida**.

Oportuno a citação na obra Manual de Compensação Tributária, de Donovan Mazza Lessa, edição de 2018, pag.213:

Ora, transmitida a declaração de compensação, cabe ao Fisco verificar a consistência do direito creditório a partir das informações do sujeito passivo. Concordando com a compensação, a Receita Federal deverá proferir despacho decisório homologando-a. Caso contrário, deverá não homologar. É exatamente nesta fase que a DRF tem a competência para analisar toda a matéria referente à existência e à validade dos créditos, como a apuração da sua origem, a confirmação dos pagamentos realizados, se a compensação foi transmitida com observância da legislação de regência, etc.

A unidade de origem fez suas pesquisas com o crédito informado pela Recorrente e chegou à conclusão de que não haveria o crédito anunciado no PER/DCOMP final **02-0899**, às fls.49 a 52.

Eventual alteração do **detentor** do crédito informado originariamente como sendo da Recorrente, ora alegado ser oriundo da empresa sucedida, isto em sede recursal, não pode ser aceito, pois não tratar-se-ia de um erro de fato, mas uma alteração da procedência do crédito, seria um **novo** crédito e, em assim sendo, demandaria um novo tratamento de análise, mas a ser iniciado em um outro PER/DCOMP a ser transmitido ou até mesmo a retificação daquele, mas não foi o caso dos autos.

Ainda, a Recorrente em seu recurso voluntário alega não entender o não reconhecimento de seu direito creditório, relativamente ao PER/DCOMP, de final **03-0308**, que, segundo afirmou, estaria representado pelo Saldo Negativo de **CSLL** do ano calendário de **1998**, conforme consta em sua DIPJ do ano de **1998** (fls.1.177 a 1.179).

Bem, verificando-se o PER/DCOMP citado, percebe-se que o Saldo Negativo de CSLL ali apontado refere-se à crédito da empresa sucedida e relativo ao período de apuração do ano de 1999 e não de 1998:

MINISTÉRIO DA FAZENDA		PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU RESTITUIÇÃO	
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL		DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	
PER/DCOMP 1.0			
33.069.212/0001-84	35200.59015.290903.1.3.03-0308		
DEMONSTRATIVO			
CRÉDITO			
CNPJ: 33.069.212/0001-84			
Tipo de Crédito: Saldo Negativo de CSLL			
PERÍODO DE APURAÇÃO: 1999			
AÇÃO JUDICIAL: NÃO			
INFORMADO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO ANTERIOR: SIM			
INFORMADO EM PER/DCOMP ANTERIOR: NÃO			
Valor Utilizado nesta Declaração de Compensação: 23.714,03			

Bem, a unidade de origem examinou a legitimidade do crédito utilizado, com base nas informações fornecidas pela Recorrente no citado PER/DCOMP, conforme consta em seu Parecer, **itens 10 a 10.8** (fls.583 a 585), referente análise do crédito oriundo da empresa sucedida e não da recorrente.

Prosseguindo, em seu recurso voluntário a Recorrente procurou demonstrar que possuía os saldos negativos informados nos demais anos calendário informados nos outros PER/DCOMP.

Ano Calendário de 1999: Créditos

No item III.1 (a) de seu recurso, inicia fazendo suas considerações acerca da formação do Saldo Negativo de **IRPJ** do ano calendário de **1999**.

Segundo a Recorrente, contrariamente ao informado em DCTF, as antecipações de IRPJ ao longo do ano de 1999 não se utilizaram de crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ de 1998, mas, sim, de do ano calendário de **1997**, informação **nova** e cujo crédito não foi objeto de análise pela unidade de origem, uma vez que este eventual saldo negativo de 1997 não fora informado nos PER/DCOMP.

Dos PER/DCOMP que constam nos autos, aquele que contém a informação de crédito oriundo de saldo negativo de **IRPJ** do ano calendário de **1999** é o PER/DCOMP de final **02-5206** (fls.14), e que seria um crédito da empresa sucedida, ou o crédito seria de período de apuração do ano de 2000 (fl.16)? Mas não importa, como se mostra em seguir.

Bem, a unidade de origem examinou a legitimidade do crédito utilizado, com base nas informações fornecidas pela Recorrente no PER/DCOMP, conforme consta em seu Parecer, **itens 4 a 4.5** (fls.583 a 585), de análise de crédito da empresa sucedida e não da Recorrente.

Agora, em sede recursal, entrou em cena um novo ator, o saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 1997, que está participando de compensações de antecipações de IRPJ do ano de 1999, fato que não foi objeto de análise pela DRF, o que demandaria uma apreciação **nova** de um **novo** crédito, desta vez aquele saldo negativo de IRPJ de 1997, cuja solução seria a mesma vista anteriormente: cancelamento do PER/DCOMP ou a sua retificação, providências ignoradas pela Recorrente.

Ano Calendário de 2000: Créditos

A Recorrente, em seu recurso, apresenta a sua formação do saldo negativo de **IRPJ** do ano de 2000 e esclarece, dentre outras situações, que as antecipações de IRPJ durante o ano de 2000 foram compensadas com parte do saldo negativo do ano de 1999, o qual, por sua vez, sofreu influências de parte do saldo negativo de IRPJ do ano de 1997.

Dos PER/DCOMP que constam nos autos, aquele que contém a informação de crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2000 é o PER/DCOMP de final **02-6811** (fls.18), e que seria um crédito da empresa sucedida, ou o crédito seria de período de apuração do ano de 2001 (fl.20)? Mas não importa, pois como já mostrado, constatou-se a interferência de utilização de crédito **novo** de períodos anteriores e que não foram devidamente informados nos instrumentos legais de compensação.

Ano Calendário de 2001: Créditos

A Recorrente, em seu recurso, apresenta a sua formação do saldo negativo de **IRPJ** do ano de 2001 e esclarece, dentre outras situações, que as antecipações de IRPJ durante o ano de 2001 foram compensadas com parte do saldo negativo do ano de 2000, o qual, por sua vez, sofreu influências de parte do saldo negativo de IRPJ do ano de 1997.

Dos PER/DCOMP que constam nos autos, aqueles que contém a informação de crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2001 são o PER/DCOMP de final **02-6970** (fls.22), e que seria um crédito da empresa sucedida, ou o crédito seria de período de apuração do ano de 2002 (fl.24)? E o PER/DCOMP de final **02-7356** (fls.26), também um crédito da sucedida.

Como crédito da recorrente, o PER/DCOMP de final 02-3995 (fls.54), de saldo negativo de IRPJ do ano de 2001.

Todos estes créditos foram analisados e constam dos itens **2 a 2.11** (crédito da Recorrente) e **itens 5 a 5.5** (crédito da empresa sucedida) do Parecer e sequer objeto de comentário por parte da Recorrente, aliás esta falta de diálogo era uma prática recorrente (perdão pelo trocadilho), de sua parte, como já evidenciado nos tópicos anteriores.

Como já mostrado, constatou-se a interferência de utilização de crédito **novo** em períodos anteriores e que não foram devidamente informados nos instrumentos legais de compensação.

Ano Calendário de 2002: Créditos

A Recorrente, em seu recurso, apresenta a sua formação do saldo negativo de **IRPJ** do ano de 2002 e esclarece, dentre outras situações, que antecipações de IRPJ durante o

ano de 2002 foram compensadas com saldos negativo anteriores, de 1999 a 2002, os quais, por sua vez, sofreram influências de parte do saldo negativo de IRPJ do ano de 1997.

Dos PER/DCOMP que constam nos autos, aquele que contém a informação de crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de **2002** é o PER/DCOMP de final **02-9308** (fls.46), ou o crédito seria de período de apuração do ano de 2003 (fl.48)? Mas não importa.

Bem, a unidade de origem examinou a legitimidade do crédito utilizado, com base nas informações fornecidas pela Recorrente no PER/DCOMP, conforme consta em seu Parecer, **itens 3 a 3.10** (fls.583 a 585), de análise de crédito da Recorrente.

Como se pode observar, todo o trabalho, e não foi pouco, desenvolvido pela unidade de origem não foi objeto de contestação específica por parte da recorrente, ou seja, não houve o menor diálogo com o Parecer Conclusivo e nem com a decisão recorrida.

Reproduzo novamente o alegado *simples erro de fato*, assim considerado no recurso voluntário:

Neste aspecto, faz-se necessário, desde já, identificar a ocorrência de um simples erro de fato, o qual, contudo, não é capaz de inviabilizar a demonstração do direito creditório da Recorrente.

Com efeito, a informação constante das DCTF'S apresentadas no ano de 1999 indicavam que alguns créditos seriam oriundos de "saldo negativo do ano calendário de 1998", quando, em verdade, a informação correta seria que os referidos créditos eram decorrentes de "saldo negativo dos anos calendários de 1994 e 1995 (CSLL) e 1997 (IRPJ)", os quais foram refletidos nas DIPJ'S dos respectivos períodos.

Ou seja, apesar das referidas DCTF'S indicarem que parte dos créditos eram referentes ao "saldo negativo de 1998", a informação correta era que tais créditos são decorrentes de "saldo negativo de 1994 e 1995 (CSLL) e 1997 (IRPJ)".

Da mesma forma, a Recorrente agiu com relação aos **saldos negativos de CSLL** indicados nos vários outros PER/DCOMP relacionados no Parecer Conclusivo, onde foram analisados todos os saldos conforme anunciados nestes instrumentos de compensação e que foram, a sua análise, solenemente ignorada pela Recorrente em seu item III.2 – DA FORMAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE CSLL DO PERÍODO ENTRE ANO CALENDÁRIO 1999 A ANO CALENDÁRIO 2002.

Neste item, pior ainda, pois os saldos negativos de CSLL informados nos PER/DCOMP estão, todos, influenciados por saldos negativos desta contribuição e oriundos lá de **1994 e 1995**, conforme anunciado pela Recorrente em seu recurso voluntário.

Conforme relatoriado, a recorrente passou longe das conclusões do minucioso parecer produzido pela unidade de origem, limitando-se a arguições despropositadas, então trazidas na Impugnação e refutadas adequadamente pela decisão de piso, que corretamente assinalou:

Portanto, caberia à interessada ter apresentado no presente processo as razões e provas de modo a refutar a análise efetuada sobre os Saldos Negativos de IRPJ e CSLL, com o detalhado demonstrativo de inconsistências apresentadas no Parecer que deu base ao Despacho Decisório e de seu Adendo nº 397/2008.

Reitere-se, não estamos diante aqui de um *simples erro de fato*, de um erro simples que poderia ser corrigido ou superado, tanto na unidade de origem quando na instância julgadora.

Por exemplo, e este Colegiado já se deparou com inúmeras vezes a seguinte situação: a contribuinte informa em PER/DCOMP que seu crédito seria de pagamento a maior de estimativa mensal de IRPJ, quando na realidade queria se referir ao saldo negativo de IRPJ, mas tudo do mesmo período de apuração, o crédito é um só, é o mesmo, apenas corrige-se a sua natureza, algo que que não causa nenhum embaraço à legislação aplicável.

Ora, a situação ora vista afronta as regras aplicáveis à compensação, uma vez que a Recorrente simplesmente quer que se considere um novo crédito (saldos negativo de períodos anteriores), um crédito diverso ao informado nos PER/DCOMP, um crédito que não passou pelo crivo da autoridade fiscal originária, pois foi anunciado em manifestação de inconformidade, ou seja, um crédito que não encontra-se devidamente formalizado para a pretensão que dele se almeja: a compensação de débitos.

Nos pedidos de ressarcimento ou declaração de compensação, a análise do direito de crédito é o **mérito** da contenda submetida ao rito do PAF. Eventuais erros, de **fato**, de preenchimento do PER/DCOMP, podem, em tese, serem revistos sem prejuízo da continuidade do processo administrativo, ou seja, a correção efetivada não interfere no valor do crédito e nem no período de apuração do crédito informado no PER/DCOMP. Existem várias situações possíveis que permitem correção pela unidade de origem, conforme explicado no Parecer Normativo COSIT de nº 2, de 28 de agosto de 2015.

Entretanto, tal possibilidade de correção não ampara erros de **direito**, como a situação vista nos autos, no caso a alteração e/ou introdução de período de apuração de crédito (**novos** saldos negativos), pois alterações desta natureza implicam, **necessariamente**, na **formalização** deste crédito, ou seja, o novo crédito que se apresenta precisa estar devidamente registrado em PER/DCOMP, o qual é o meio juridicamente adequado para declarar e requerer a compensação prevista no art.74 da Lei nº 0.430/1996.

A Recorrente apela para a busca da verdade material, que detém os documentos e os registros contábeis das compensações, entretanto, tal idolatrado princípio revela-se inócuo no caso dos autos.

Neste momento processual, torna-se irrelevante se todo o procedimento de compensação estiver contabilizado e com eventual grau de confiabilidade, a questão não é esta!

A questão é que os créditos utilizados para a compensação estejam, todos, devidamente informados em PER/DCOMP, conforme dispõe o art.74 da Lei 9.430 de 1996:

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.

*§1º. A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, **de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados** e aos respectivos débitos compensados.*

A utilização na compensação de saldos negativos de IRPJ e de CSLL de períodos de apuração não indicados no instrumento jurídico adequado, o PER/DCOMP, nada mais é do que um ato unilateral da Recorrente, feito ao arrepio do conhecimento do Estado, um crédito constituído de modo insindicável pela Administração Pública.

Neste sentido, trago comentários ao artigo 170 do CTN, de Ariella Ferreira da Mota, Procuradora da Fazenda Nacional, na obra **Constituição e Código Tributário Nacional Comentados – Sob a Ótica da Fazenda Nacional**, de 2020, Coordenadores-Gerais Cláudio Seefelder e Rogério Campos - Com entendimentos da PGFN e Jurisprudência do STJ e STF:

Constituição dos créditos do contribuinte

O crédito do contribuinte perante a Fazenda Pública demanda um ato de constituição a ser realizado pelo Estado em ordem a ser executado, satisfeito, compensado. Sem esse ato estatal de reconhecimento do direito de crédito do contribuinte, não há crédito constituído a ser executado pelo contribuinte contra o Estado. O direito abstrato ao indébito tributário não garante ao contribuinte a sujeição do Estado, mas apenas lhe assegura uma pretensão oponível ao Estado e um dever do Estado de exarar uma resposta a essa pretensão, resposta que, acaso positiva, gera para o contribuinte o direito a uma prestação e, para o Estado, o dever de satisfazê-la. Não existe, no ordenamento vigente, direito incondicionado ou bastante em si para que o particular constitua unilateralmente uma obrigação pecuniária contra o Estado. Tanto quanto qualquer outro vínculo obrigacional, também o direito à execução de indébito somente pode surgir pelo reconhecimento da existência da obrigação de repetição pelas partes, resultante de um consenso obtido pelo processo administrativo de restituição ou pelo procedimento administrativo de compensação, ou ainda, por decisão judicial. [...]

Logo, o direito à satisfação dos créditos somente surge logicamente se houver a constituição dos créditos.

Como já dito, restava ao Contribuinte Recorrente a alternativa de retificar ou cancelar o PER/DCOMP e, se possível, transmitir um novo PER/DCOMP com as informações que entendesse corretas, providências, entretanto, não adotadas.

Ante tudo que foi exposto, não há reparos a fazer na decisão recorrida, a qual reproduzi integralmente no relatório, onde ficou demonstrado, em toda a sua extensão, a clareza

e solidez de sua fundamentação e o adequado seguimento à legislação que rege o instituto da compensação tributária.

Ante o exposto, não há que se cogitar também de realização de diligências, conforme já acentuado de maneira adequada pela decisão recorrida.

Conclusão

É o voto, rejeitar o pedido de realização de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano