



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.902092/2010-71
Recurso Voluntário
Resolução nº **1001-000.309 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de maio de 2020
Assunto COMPENSAÇÃO
Recorrente MONDIAL SERVIÇOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem para que esta confirme, nas DIRF das fontes pagadoras, todos os valores de CSLL retidos na fonte da interessada no ano-calendário de 2005, bem como os códigos e rendimentos correspondentes, e, no caso dos rendimentos tributáveis se confirmarem superiores àqueles informados em DIPJ, comunique ao contribuinte a oportunidade de esclarecer a diferença.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson, Andréa Machado Millan, José Roberto Adelino da Silva e André Severo Chaves.

Relatório

O presente processo trata de Declaração de Compensação (DCOMP às fls. 02 a 12) que utiliza como crédito o saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2005. Transcrevo parcialmente, abaixo, o relatório da decisão de primeira instância, que detalha o litígio:

Trata-se das **Declarações de Compensação Eletrônicas (DCOMP nºs 23547.38837.310308.1.3.03-4380, 40635.59100.170709.1.7.03-7350 e 19507.64522.300408.1.3.03-0408)**, apresentadas pela interessada em epígrafe para compensação de débitos próprios, no total de **R\$ 673.801,47**, com crédito relativo a **saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2005**, apurado na correspondente DIPJ/2006 no valor originário de **R\$ 524.295,99**.

Conforme Despacho Decisório Eletrônico nº de rastreamento 863116302, de 19/05/2010, o direito creditório foi parcialmente reconhecido e as compensações foram homologadas até o limite do crédito concedido, mediante o seguinte fundamento:

Fl. 2 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.902092/2010-71



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DRF SÃO BERNARDO DO CAMPO

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 863116302

DATA DE EMISSÃO: 19/05/2010

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 52.910.023/0001-37	NOME EMPRESARIAL MONDIAL SERVICOS LTDA.
-----------------------------------	---

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
23547.36837.310308.1.3.03-4380	Exercício 2006 - 01/01/2005 a 31/12/2005	Saldo Negativo de CSLL	13819-902.092/2010-71

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	1.699.353,47	736.576,74	0,00	0,00	0,00	2.435.930,21
CONFIRMADAS	0,00	1.638.709,44	736.576,74	0,00	0,00	0,00	2.375.286,18

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 524.295,99 Valor na DIP: R\$ 524.295,99

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIP: R\$ 2.428.770,66

CSLL devida: R\$ 1.904.474,67

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIP) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIP e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 470.811,51

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 19507.64522.300408.1.3.03-0408

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/05/2010.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
68.968,24	13.793,64	14.848,86

Para informações complementares da análise de crédito, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar www.receita.fazenda.gov.br, opção Empresa ou Cidadão, Todos os Serviços, assunto "Restituição...Compensação". Item PER/DCOMP, Despacho Decisório.

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

No demonstrativo de Análise de Crédito, que acompanha o DDE guerreado, constam as seguintes informações:

Análise das Parcelas de Crédito

Contribuição Social Retida na Fonte

Parcelas Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
03.470.727/0001-20	5987	4.416,90
17.192.451/0001-70	5987	1.180,32
53.031.217/0001-25	5987	7.444,99
61.550.141/0001-72	5952	296.888,70
62.532.296/0001-49	5987	2.369,25
00.882.430/0001-84	5952	1.678,92
01.701.201/0001-89	5952	13.513,18
02.238.239/0001-20	5952	104,73

02.713.529/0001-88	5952	68.884,54
03.472.246/0001-54	5952	13.064,48
07.470.355/0001-93	5952	35.351,47
30.904.460/0002-96	5952	18.708,68
33.066.408/0001-15	5952	1.276,00
33.245.762/0001-07	5952	280,11
34.020.354/0001-10	5952	5.896,60
43.940.618/0001-44	5952	705,67
59.104.760/0001-91	5952	18.816,03
60.405.925/0001-44	5952	11.077,10
61.383.493/0001-80	5952	136.628,07
61.557.039/0001-07	5952	442.354,78
61.573.796/0001-66	5952	274.243,66
67.405.936/0007-69	5952	27.157,15
69.034.668/0001-56	5952	507,86
69.412.997/0001-93	5952	1.252,26
76.538.446/0001-36	5952	246.706,53
88.610.324/0001-92	5952	4.478,87
Total		1.634.986,85

Fl. 3 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.902092/2010-71

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
01.149.953/0001-89	5952	8.654,73	3.722,59	4.932,14	Contribuinte tem direito ao aproveitamento de retenção em valor inferior ao total retido
04.104.117/0001-76	5952	43.282,89	0,00	43.282,89	Retenção na fonte não comprovada
04.439.627/0001-02	5952	2.483,88	0,00	2.483,88	Retenção na fonte não comprovada
05.005.351/0001-09	5952	5.255,25	0,00	5.255,25	Retenção na fonte não comprovada
60.746.948/0001-12	5952	2.668,24	0,00	2.668,24	Retenção na fonte não comprovada
61.071.387/0001-61	5952	2.021,63	0,00	2.021,63	Retenção na fonte não comprovada
Total		64.366,62	3.722,59	60.644,03	

Total Confirmado de Contribuição Social Retida na Fonte: R\$ 1.638.709,44

Pagamentos

O valor confirmado da parcela de pagamento está limitado ao valor informado no PER/DCOMP no campo "Valor Utilizado para Compor o Saldo Negativo do Período"

Parcelas Confirmadas

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compor o Saldo Negativo do Período
2484	31/05/2005	14/07/2005	208.254,83	9.621,37	2.082,54	219.958,74	208.254,83
2484	30/06/2005	29/07/2005	200.245,97	0,00	0,00	200.245,97	200.245,97
2484	31/07/2005	31/08/2005	16.494,28	0,00	0,00	16.494,28	16.494,28
2484	31/08/2005	30/09/2005	60.178,08	0,00	0,00	60.178,08	60.178,08
2484	31/10/2005	30/11/2005	80.678,80	0,00	0,00	80.678,80	80.678,80
2484	30/11/2005	29/12/2005	170.724,78	0,00	0,00	170.724,78	170.724,78
Total							736.576,74

Total Confirmado de Pagamentos: R\$ 736.576,74

Total Confirmado de Pagamentos + Estimativas compensadas com outros pagamentos indevidos ou a maior: R\$ 736.576,74

Cientificada do Despacho Decisório, por via postal, em 25/05/2010 (fl. 20), a interessada apresentou, em 23/06/2010, manifestação de inconformidade, acompanhada de documentos (fls. 22/103).

Inicialmente, aponta a tempestividade da defesa e protesta pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário compensado.

No mérito, diz que o saldo negativo é representado pelo saldo a restituir apurado na DIPJ “no montante total de R\$ 524.295,99 (...), compensados em seu valor integral”.

E que ficou surpreendida com a intimação do Despacho Decisório, por meio da qual foi informada sobre “a não homologação de sua compensação”, por considerar não confirmada parte das retenções na fonte.

Entende que tal óbice não deve prosperar, pois presentes os requisitos para a homologação da compensação. Frisa que a CSLL fora efetivamente retida na fonte, tendo tal procedimento resultado da contabilização das próprias notas fiscais emitidas pelo seu valor líquido, pois já deduzida a CSLL devida nas alíquotas aplicáveis.

Explica que cuidou de discriminar, “com notável acerto”, os valores retidos na fonte a título de CSLL em DCTF e nos campos apropriados da DIPJ (Ficha 17, p. 16 – doc. 03), declarações as quais foram recepcionadas e aceitas pelo Fisco, tendo sido reproduzido o mesmo valor nas DCOMP em cotejo, “o que leva a crer que a homologação parcial das compensações ora defendidas advém exclusivamente de equívoco da autoridade fazendária julgadora quanto a fato incontroverso (a existência de saldo negativo do tributo em montante suficiente a permitir a amortização integral dos débitos confessados)”.

Fl. 4 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.902092/2010-71

Entende que tal erro não deve persistir, “já que um mero equívoco da autoridade julgadora não possui o condão de impedir que a empresa proceda com a devida compensação dos débitos em discussão (...)”.

Protesta pela realização de perícia, “para que, uma vez nomeado o Sr. Perito Contábil e após a realização de necessária diligência deste às instalações da empresa (com o intuito de analisar a documentação contábil referente aos períodos em debate), possa o expert vir a responder aos quesitos a seguir formulados”.

(...)

Do contrário, protesta pela juntada de documentos que “serão objeto de diligência fiscal para o adequado exame fazendário, requerendo, para tanto – dada a exiguidade do prazo e a antiguidade dos documentos – seja concedido prazo adicional (cujo dimensionamento deixa ao elevado critério de V.Sª) para a juntada dos documentos que comprovarão o que alegado, quais sejam”:

- a) cópias da totalidade das Notas Fiscais emitidas pela empresa no exercício em questão (2004 – ano-base 2003);
- b) cópias das páginas do Livro Diário em que se encontram lançadas as referidas Notas Fiscais;
- c) cópias das páginas do Livro Diário no qual foram lançados os respectivos recebimentos pelos valores líquidos de Contribuições Sociais retidas na fonte; e
- d) cópias dos extratos bancários que comprovam os supra aludidos recebimentos, igualmente pelos valores líquidos dos referidos tributos federais retidos na fonte.

Ainda que se entenda pela desnecessidade dos procedimentos probatórios supra requeridos, solicita a realização de “diligência eletrônica” para confirmação das retenções “por meio de análise das DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras da empresa”, hipótese na qual a Requerente informará os números de CNPJ de seus clientes e outros dados para a consulta. Cita jurisprudência a corroborar sua pretensão.

(...)

Em 02/09/2010 a contribuinte requer, nos termos do art. 38, *caput* e § 2º da Lei nº 9.784/1999, a juntada das cópias dos Informes de Rendimentos (doc. 03), relacionados no demonstrativo abaixo (doc. 02):

Processo nº 13819-902-092/2010-71

Informes de Rendimento

CNPJ Fonte Pagadora	Código da receita	Valor retido
60.746.948/0001-12	5952	12404,66
04.104.117/0001-76	5952	201222,19
61.071.387/0001-61	5952	9398,54
05.005.351/0001-09	5952	24431,68
04.439.627/0001-02	5952	11547,54
01.149.953/0001-89	5952	8654,73

Fl. 5 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.902092/2010-71

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, no Acórdão às fls. 131 a 150 do presente processo (Acórdão nº 14-51.694, de 14/07/2014 – relatório acima), não homologou a compensação pleiteada. Abaixo, sua ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE CSLL. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo.

A DIPJ tem efeito meramente informativo, constituindo, apenas, demonstrativo da existência do direito creditório pleiteado, cumprindo à pessoa jurídica comprovar a veracidade das informações prestadas em tal documento, quando o pedido de restituição/compensação se origina de saldo negativo apurado em referida declaração.

PROVA.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal a prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de diligência e/ou perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE CSLL. ANTECIPAÇÕES. RETENÇÕES NA FONTE.

A restituição e/ou compensação de saldo negativo de CSLL condiciona-se à demonstração da certeza e da liquidez do direito.

A retenção na fonte é antecipação da contribuição devida no encerramento do período de apuração, constituindo dedução com observância ao regime de competência, desde que comprovado o oferecimento à tributação dos rendimentos correspondentes e apresentado o respectivo Comprovante de Rendimentos Pagos, emitido nos termos da legislação vigente.

Os rendimentos cuja tributação não logrou ser comprovada são adicionados ao lucro, para fins de dedução da CSLL retida correspondente.

Indeferido o direito creditório, não se homologam as compensações trazidas a litígio.

No voto, a decisão ressaltou que o ônus da formação da prova do direito creditório foi atribuído legalmente à contribuinte, a fim de demonstrar a certeza e liquidez do pleito, nos termos do art. 170, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Que a prova requerida em favor da pessoa jurídica, nesse caso, consiste nos fatos registrados na escrituração e comprovados por documentos hábeis, conforme art. 923 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), vigente à época.

Fl. 6 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.902092/2010-71

Argumentou que a adoção do procedimento de diligência ou perícia objetiva dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo, não se prestando a suprimir o encargo que cabe aos sujeitos ativo e passivo da relação tributária processual quanto à formação da demonstração probatória que a cada um compete.

Quanto aos valores, esclareceu que na Ficha 17 da DIPJ havia sido apurado saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 524.295,99, composto de retenções na fonte de R\$ 1.692.193,92 e estimativas no valor total de R\$ 736.576,74. Que, além disso, na Ficha 16 da DIPJ/2006 (Cálculo da CSLL Mensal por Estimativa), a interessada havia computado nas estimativas apuradas a utilização de retenções na fonte no valor total de R\$ 1.293.198,73.

Desse modo, o total das retenções na fonte utilizado na DIPJ/2006 perfazia R\$ 2.985.392,65 (R\$ 1.692.193,92 + R\$ 1.293.198,73). Que já haviam sido confirmados os recolhimentos mensais das estimativas a pagar, no valor original total acima demonstrado, de R\$ 736.576,74, restando confirmadas as retenções no total de R\$ 1.638.709,44, consignando-se que na DCOMP a interessada havia informado um total de retenções na fonte de R\$ 1.699.353,47, diferente, portanto, daquele efetivamente utilizado na DIPJ/2006, de R\$ 2.985.392,65.

Argumentou que, por expressa disposição legal, o meio probatório adequado para comprovar a retenção do imposto era o “Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados”, conforme art. 943, § 2º, do RIR/99. Que a apresentação de cópias de notas fiscais ou faturas, bem como do Livro Razão, não era suficiente para comprovar a efetividade ou o valor da retenção do imposto e da contribuição pelas fontes pagadoras. Que se fazia necessária a participação das empresas destinatárias dos documentos, com o fornecimento do informe de rendimentos à prestadora de serviços, bem como o registro em DIRF dos valores retidos. Isso porque os documentos fiscais de emissão da contribuinte podem ser objeto de cancelamento ou retificação, de modo que a retenção do imposto deve ser confirmada por terceiro.

Informou que se extraíam, no sistema DIRF, as seguintes informações:

CNPJ	código	DIRF			admitido DDE	admitido julgamento
		RB	valor total retido A	CSLL (1%) cód. 5952=(A/4,65)		
01.149.953/0001-89	5952	186.129,85	8.654,73	1.861,23	3.722,59	0,00
04.104.117/0001-76	5952	4.327.360,17	201.222,19	43.273,59	0,00	43.273,59
04.439.627/0001-02	5952	248.334,40	11.547,54	2.483,34	0,00	2.483,34
05.005.351/0001-09	5952	527.582,04	24.431,68	5.254,12	0,00	5.254,12
60.746.948/0001-12	5952	266.766,89	12.404,66	2.667,67	0,00	2.667,67
61.071.387/0001-61	5952	202.119,83	9.398,54	2.021,19	0,00	2.021,19
total		5.758.293,18	267.659,34	57.561,15	3.722,59	55.699,92

Ressaltou que os valores constantes dos Informes de Rendimentos apresentados na defesa já estavam contemplados nas retenções confirmadas em DIRF, tendo sido confirmada a retenção de CSLL adicional, no total de R\$ 55.699,92, correspondente ao rendimento bruto total de R\$ 5.758.293,18.

Argumentou que as retenções constituíam antecipação do imposto ou da contribuição devidos na Declaração de Ajuste Anual, sendo passíveis de dedução, desde que oferecidos os rendimentos correspondentes à tributação, nos termos do art. 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430/1996.

Que, no caso concreto, as fontes pagadoras cuja retenção do imposto haviam sido integralmente confirmadas haviam informado como rendimentos tributáveis o total de R\$ 167.700.320,32. Tais rendimentos, quando somados aqueles de R\$ 5.758.293,18,

Fl. 7 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.902092/2010-71

correspondentes à retenção adicional então confirmada no voto (R\$ 55.699,92), perfaziam um total de R\$ 173.458.613,50, superior àquele informado à Ficha 06 A da DIPJ/2006 (receita de prestação de serviços), no total de R\$ 172.472.437,15.

Que, assim, impunha-se concluir que a interessada teria deixado de oferecer à tributação a parcela do rendimento bruto de R\$ 986.176,35 (R\$ 173.458.613,50 – R\$ 172.472.437,15), a qual seria adicionada à base de cálculo, para fins de dedução da parcela adicional da retenção de CSLL, ora comprovada no valor de R\$ 55.699,92.

Refazendo a apuração da CSLL devida no ajuste anual, de acordo com os rendimentos e as antecipações ali confirmadas, apurou saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2005 no valor de R\$ 437.755,56. Já tendo sido concedida a parcela de R\$ 470.811,51, concluiu que inexistia valor adicional de saldo negativo a ser reconhecido.

Não foi juntado ao processo o documento que comprova a data da ciência do acórdão recorrido. No entanto, no despacho à fl 187, a delegacia de origem informou que a ciência se deu em 25/05/2015, sendo tempestivo o Recurso Voluntário apresentado em 22/06/2015 (recurso às fls. 158 a 184, carimbo aposto à primeira folha).

Nele, a interessada defende que, em se tratando de tributo apurado em 31/12/2005, estaria expirado o prazo decadencial para questionamento de qualquer valor constante da apuração da CSLL informado na DIPJ. Que, além disso, o direito creditório pleiteado encontra-se em consonância com as informações consignadas em DCTF e DIPJ, declarações aptas a cientificar a autoridade administrativa do lançamento por homologação efetuado pela recorrente. Que, conforme ementa do Acórdão nº 1803-00.397, de 09/04/2010, do CARF, “eventuais alterações na base de cálculo do IRPJ devem ser precedidas de lançamento de ofício para ensejar a recusa ao reconhecimento do direito creditório”.

Quanto ao cálculo, alega que a DRJ incorreu em erro. Que considerando que comprovou retenções na fonte de CSLL da ordem de R\$ 1.694.409,36, que correspondem a 1% dos rendimentos recebidos, a receita geradora das retenções monta R\$ 169.440.936,00, valor inferior ao informado em DIPJ (R\$ 172.472.437,15).

Argumenta ainda que a regra estabelecida no art. 231, III, do RIR/99 vale apenas para o IRPJ, não se aplicando à CSLL. Que para fins de compensação do saldo negativo de CSLL composto por retenções na fonte, não existe norma vigente que exija a comprovação do oferecimento à tributação dos rendimentos recebidos que deram origem às retenções.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Andréa Machado Millan, Relatora.

Conforme relatório, não foi juntado ao processo documento que comprove a data da ciência do acórdão recorrido. Porém, como o despacho à fl 187 informa que a ciência se deu em 25/05/2015, sendo tempestivo o Recurso Voluntário apresentado em 22/06/2015, considero que o recurso atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972 e Decreto nº 7.574/2011, que regulam o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

Em primeiro lugar, é preciso esclarecer que o acórdão recorrido se equivocou ao concluir que o total das retenções na fonte utilizadas na DIPJ/2006 perfaz R\$ 2.985.392,65 (R\$ 1.692.193,92 informados na apuração anual, à fl. 74, mais R\$ 1.293.198,73 informados nas

Fl. 8 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.902092/2010-71

estimativas mensais, às fls. 70 a 73). Na Ficha 17 – Cálculo da CSLL (fl. 74), está claro que da CSLL calculada deduz-se os R\$ 736.576,74 quitados através de DARF, já confirmados no Despacho Decisório, e R\$ 1.692.193,92 de CSLL retida na fonte, incluídos aí os R\$ 1.293.198,73 informados nas estimativas, na Ficha 16 (fls. 70 a 73). Assim, o total da dedução é de R\$ 2.428.770,66 (736.576,74 + 1.692.193,92), e não de R\$ 3.721.969,39 (736.576,74 + 1.692.193,92 + 1.293.198,73). O total deduzido a título de CSLL retida na fonte é de R\$ 1.692.193,92, sendo R\$ 1.293.198,73 nas estimativas e o restante apenas no encerramento do período.

Dito isso, iniciemos pelo argumento do contribuinte de que a regra estabelecida no art. 231, III, do RIR/99 vale apenas para o IRPJ, não se aplicando à CSLL. O referido artigo, reproduzido no art. 228, III, do Decreto nº 9.580/2018, tem por base o art. 2º, § 4º, da Lei nº 9.430/1996, abaixo reproduzido:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

(...)

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

A mesma lei, no capítulo destinado à CSLL, determina:

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71.

Assim, está expresso no art. 28 da Lei nº 9.430/1996 que o art. 2º da mesma lei aplica-se à apuração da base de cálculo da CSLL. Conclui-se que, ao contrário do que foi alegado pela interessada, para fins de compensação do saldo negativo de CSLL composto por retenções na fonte, existe norma que exige a comprovação do oferecimento à tributação dos rendimentos recebidos que deram origem às retenções.

A interessada traz ainda o argumento de que, tratando-se de tributo apurado em 31/12/2005, por ocasião do julgamento de primeira instância (2014) já estaria expirado o prazo decadencial para questionamento de qualquer valor constante da apuração da CSLL informado na DIPJ, cujas informações coincidem com as das DCTF do período. Defende que alterações na base de cálculo do tributo devem ser precedidas de lançamento de ofício para ensejar a recusa ao reconhecimento do direito creditório.

Nessa matéria - aplicabilidade de decadência no procedimento de verificação de liquidez e certeza de direito creditório, também não assiste razão ao contribuinte. Sobre ela,

Fl. 9 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13819.902092/2010-71

transcrevo parcialmente, abaixo, trecho do voto vencedor no Acórdão n.º 9101-004.203, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 09/05/2019, cujos fundamentos adoto, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei n.º 9.784/1999:

Como já dito, discute-se se a administração tributária, ao verificar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado pelo contribuinte, encontra-se submetida ao prazo decadencial de cinco anos previsto no § 4º, art. 150 do CTN, aplicável aos lançamentos por homologação.

Ocorre que o processo de reconhecimento de direito creditório é diferente daquele previsto para a constituição do crédito tributário.

O direito creditório só é reconhecido se revestido dos atributos de liquidez e certeza, conforme o art. 170 do CTN:

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. *(grifei)*

Por isso, compete à autoridade tributária apurar a origem do crédito tributário, sendo que, neste caso, o ônus da prova é do contribuinte.

Por outro lado, o Fisco tem um prazo determinado para promover a devida análise e a homologação do direito creditório, sob pena de se homologar tacitamente o pedido do sujeito passivo.

Assim, a contagem do prazo decadencial para que o Fisco possa promover a análise do direito creditório pleiteado pelo contribuinte inicia-se a partir da data de entrega da declaração, conforme dispõe o § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003 (*O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação*).

A devida investigação da origem do crédito, que, no caso concreto, teve origem em saldos negativos de anos anteriores, resultou em uma nova apuração do tributo referente ao ano-calendário. Trata-se de análise em que não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. É situação distinta daquela em que a investigação da autoridade autuante é no sentido de se verificar a apuração efetuada pelo sujeito passivo para a constituição do crédito tributário e, caso seja detectado tributo a pagar, efetua-se o lançamento de ofício.

A diferença é ilustrada com bastante precisão no voto proferido pela Conselheira Edeli Pereira Bessa no Acórdão n.º 1101-001.084, do qual peço vênha para transcrever excerto.

O caput do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, nesta nova redação, exige que o crédito indicado em DCOMP seja passível de restituição ou ressarcimento, significando que ele não pode estar prescrito. Contudo, uma vez deduzida tempestivamente a pretensão de ver extintos débitos com aquele crédito, admitir que o prazo para confirmação deste já estaria fluindo desde o encerramento do período de apuração correspondente, limitaria significativamente a eficácia do §5º do referido art. 74, pois antes de cinco anos da apresentação da DCOMP a certeza e liquidez do crédito restaria afirmada pelo decurso do prazo decadencial no qual, no entender da recorrente, o Fisco poderia questionar sua apuração.

Não há qualquer ressalva na disposição legal que autorize esta interpretação. Os prazos decadenciais estão previstos para fins de lançamento de crédito tributário, ou seja, para

Fl. 10 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.902092/2010-71

que a autoridade fiscal: 1) discorde do tributo pago com base em apuração do sujeito passivo; 2) supra a omissão do sujeito passivo na apuração daquele pagamento; ou 3) pratique o lançamento dos tributos ou penalidades cuja constituição a Lei reserva ao agente fiscal. Esta é a dicção do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66):

(...)

A decadência, nestes termos, encerra o poder-dever do Fisco de formalizar o crédito tributário por intermédio do lançamento, pondo fim à relação jurídica material surgida entre o contribuinte e o Estado com a ocorrência do fato gerador. Recorde-se que a atividade de lançamento é definida pelo art. 142 do Código Tributário Nacional como o *procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível*.

Nestes termos, se a autoridade fiscal constatar divergências na apuração que resultou em saldo negativo de IRPJ, não poderá lançar a diferença apurada se o fato gerador - lucro - pertencer a período já atingido pela decadência. Mas pode e deve o Fisco indeferir pedido de restituição ou não homologar compensações que tenham se valido de indébito tributário inexistente conforme o ajuste realizado de ofício.

É certo que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há uma grande discussão doutrinária e jurisprudencial acerca de qual seria o objeto da homologação: a atividade de apuração ou o pagamento do tributo devido. Todavia, há relativo consenso no sentido de que o transcurso do prazo contido no §4º do art. 150 do CTN atinge o direito de o Fisco constituir o crédito tributário, mediante o lançamento substitutivo da apuração efetuada pelo sujeito passivo, veiculada pelos instrumentos definidos na legislação fiscal.

Ainda, aqueles que defendem a homologação tácita da apuração efetuada pelo sujeito passivo, consideram que o prazo decadencial tem o efeito específico de atingir o dever/poder de o Fisco efetuar o lançamento de ofício, e não o de fazer prova absoluta de débitos tributários, não constituídos na forma da legislação.

Admitir que os saldos negativos informados na DIPJ estariam homologados tacitamente depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador correspondente, exigiria que se emprestasse à DIPJ o poder de constituir aquele direito creditório, o que vai contra o caráter meramente informativo daquele documento, o qual não se presta, sequer, a instrumentalizar a cobrança dos saldos devedores nele indicados.

Somente se concebe como instrumentos de constituição formal de direitos e obrigações aqueles assim expressamente previstos na legislação, como é o caso, por exemplo da Declaração de Débitos e Créditos Federais — DCTF, relativamente aos tributos devidos pelos contribuintes. Já relativamente aos direitos creditórios detidos pelos sujeitos passivos, a legislação apenas prevê, atualmente e na época em que a contribuinte arguiu seu direito, a DCOMP e o Pedido de Restituição como instrumentos para sua formalização perante a Receita Federal.

(...)

Impróprio, assim, tentar opor, ao Fisco, uma limitação temporal à confirmação do direito creditório deduzido pelo sujeito passivo, que em momento algum esteve prevista no Código Tributário Nacional ou em lei ordinária, sendo na sistemática instituída a partir da criação da DCOMP, e evidentemente em função da vinculação daquele crédito a débitos compensados.

Interessante notar, ainda, que a formalização do direito creditório em outras declarações não é requisito para sua veiculação em DCOMP. Do caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, desde a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.637/2002, não se extrai qualquer exigência de que o direito creditório deva estar previamente evidenciado em declarações prestadas pelos sujeitos passivos, à exceção da própria DCOMP, prevista no seu § 10.

É certo que a evidenciação do crédito em DIPJ ou DCTF é um elemento de prova em favor do sujeito passivo que afirma ter efetuado recolhimento a maior. Mas somente

Fl. 11 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.902092/2010-71

quando provocado pelo sujeito passivo acerca do seu interesse de se valer daquele crédito, mediante restituição ou compensação, passa o Fisco a ter o dever de avaliar a certeza e a liquidez daquele valor para admitir, ou não, a destinação pretendida pelo interessado.

Firmadas estas premissas, recorde-se que, 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). Assim, no presente caso, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

Decorre, daí, que a compensação deveria estar suportada por provas do indébito tributário no qual se fundamenta. Contudo, deve-se recordar que o procedimento em debate já se iniciou mediante a apresentação de DCOMP, desacompanhada, por autorização normativa, de qualquer prova do indébito ali indicado, posto que o Fisco teria ainda cinco anos para confirmá-lo.

Em verdade, a interpretação veiculada pela recorrente confere ao sujeito passivo a faculdade de definir o prazo do qual o Fisco dispõe para homologar, ou não, a compensação declarada. Optando o sujeito passivo por utilizar seu crédito depois de transcorridos quatro anos e 11 meses do fato gerador, o Fisco teria apenas um mês para avaliar a liquidez e certeza do crédito. Se utilizasse mais rapidamente seu crédito, maior prazo teria o Fisco para esta confirmação.

Certamente outro foi o objetivo da criação da DCOMP. Tal instrumento conferiu tratamento diferenciado aos contribuintes que, deduzindo créditos na forma da nova redação do caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, já poderiam, sem prévio exame do seu real conteúdo, angariar a extinção imediata dos débitos compensados, bem como a suspensão de sua exigibilidade até a decisão administrativa final acerca da regularidade de seu procedimento.

(...)

Em síntese, conclui-se que o ato de verificação da certeza e liquidez do indébito, em sede de DCOMP ou pedido de restituição apresentados pelo sujeito passivo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo interessado. Conseqüentemente, ainda que a retificação de base de cálculo do tributo para fins de sua exigência somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação também deve ser efetuada no âmbito da análise de DCOMP ou pedido de restituição vinculados ao saldo negativo de IRPJ, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo para extinção de outros débitos fiscais.

(...)

Assim, uma situação é se falar em lançamento de ofício, para a constituição do crédito tributário, caso em que se aplica a contagem do prazo decadencial.

Outra completamente diferente é a análise do direito creditório, cuja liquidez e certeza devem ser verificadas, razão pela qual, em se tratando de apuração de prejuízos fiscais, é dever do Fisco apreciar a sua formação desde a origem, tendo, no caso concreto, agido de maneira correta.

No caso do presente processo, da mesma forma, não há ilegalidade no procedimento do julgador de primeira instância em, diante das provas anexadas e das obtidas através dos sistemas da Receita Federal, considerar, em sua investigação do crédito oriundo de saldo negativo, uma base de cálculo superior àquela informada em DIPJ.

Contudo, na análise dos cálculos efetuados, surge, de fato, uma dúvida.

Fl. 12 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.902092/2010-71

Conforme demonstrativo extraído dos sistemas da Receita Federal, às fls. 14 e 15, antes da decisão recorrida já havia sido integralmente reconhecida a retenção de CSLL no valor de R\$ 1.634.986,85, toda sob os códigos 5987 ou 5952, nos quais se calcula a CSLL a um percentual de 1% sobre os rendimentos tributáveis.

A decisão recorrida, confirmando os comprovantes anexados pela empresa às fls. 111 a 117, comprovou em DIRF a retenção referente ao restante das fontes pagadoras informadas em DCOMP, todas sob o código 5952, num total de R\$ 57.561,15:

DIRF				
CNPJ	código	RB	valor total retido A	CSLL (1%) cód. 5952=(A/4,65)
01.149.953/0001-89	5952	186.129,85	8.654,73	1.861,23
04.104.117/0001.76	5952	4.327.360,17	201.222,19	43.273,59
04.439.627/0001-02	5952	248.334,40	11.547,54	2.483,34
05.005.351/0001-09	5952	527.582,04	24.431,68	5.254,12
60.746.948/0001-12	5952	266.766,89	12.404,66	2.667,67
61.071.387/0001-61	5952	202.119,83	9.398,54	2.021,19
total		5.758.293,18	267.659,34	57.561,15

Com isso, temos um total comprovado de CSLL retida na fonte no valor de R\$ 1.692.548,00, bem próximo àquele informado em DIPJ, de R\$ 1.692.193,92 (fl. 74).

Considerando-se que toda a CSLL retida o foi sob os códigos 5987 ou 5952, nos quais se calcula a CSLL a um percentual de 1% sobre os rendimentos tributáveis, o rendimento correspondente não deveria ser superior a R\$ 169.254.800,00.

No entanto, o acórdão recorrido informa que as DIRF do período, para tais fontes pagadoras, apresentam bases de cálculo que somam R\$ 173.458.613,50.

De fato, comparando-se a tabela constante do voto da decisão recorrida (fl. 148), que evidencia os rendimentos tributáveis informados em DIRF para fontes pagadoras confirmadas no Despacho Decisório (total de rendimentos de R\$ 167.700.320,32), com a tabela das retenções confirmadas no Despacho Decisório (fls. 14 e 15, num total de retenção de R\$ 1.634.986,85), vê-se que a relação não é de 1%, nem no total, nem em diversos CNPJ das tabelas.

Assim, torna-se necessária a confirmação dos valores informados em DIRF, por matrizes e filiais pagadoras de rendimentos à interessada no período de apuração anual de 2005, para que se possa decidir sobre o real valor tributável de CSLL, se inferior ou superior aos R\$ 172.472.437,15 oferecidos à tributação (Ficha 06A, à fl. 63).

Por isso voto por converter o julgamento em diligência à unidade de origem para que esta confirme, nas DIRF das fontes pagadoras, todos os valores de CSLL retidos na fonte da interessada no ano-calendário de 2005, bem como os códigos e rendimentos correspondentes. Ainda para que, no caso dos rendimentos tributáveis se confirmarem superiores àqueles informados em DIPJ, comunique ao contribuinte a oportunidade de esclarecer a diferença.

A unidade de origem deverá elaborar relatório fiscal conclusivo sobre as apurações e cientificar o sujeito passivo do resultado da diligência realizada, conforme parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011.

(documento assinado digitalmente)

Fl. 13 da Resolução n.º 1001-000.309 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.902092/2010-71

Andréa Machado Millan