



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.904693/2011-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.166 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2020
Recorrente HELBOR EMPREENDIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. ALEGAÇÃO DE CONDUTA ORIENTADA PELO AGENTE FISCAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE. ART. 373 DO CPC.

Havendo alegação de que a conduta que teria gerado a não homologação de compensação teria sido orientada por agente fiscal deve ser comprovada, nos termos do art. 373 do CPC, sob pena de tal alegação não ser aceita.

COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO CONTENDO O SALDO NEGATIVO DE CSLL DE MAIS DE UMA PESSOA JURÍDICA. EQUIPARADA OU NÃO. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP). IMPOSSIBILIDADE.

De acordo com o art. 74, § 1º da Lei 9.430/96 e do art. 26 da IN RFB nº 600/05, a declaração de compensação comporta a indicação de créditos e débitos de apenas uma pessoa jurídica, ainda que as outras pessoas jurídicas sejam sociedades em conta de participação do sócio ostensivo.

COMPENSAÇÃO. INCORPORAÇÃO DE SCP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. MANUTENÇÃO DE DESPACHO DECISÓRIO.

A ausência de comprovação de incorporação de SCP pelo Sócio Ostensivo não tem o condão de alterar o Despacho Decisório nem o Acórdão da DRJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos**, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo, Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **191-194** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão da DRJ/FNS (fls. **139-146**), por meio do qual o referido órgão julgou a Manifestação de Inconformidade (fls. **2-4** e docs. anexos) do Contribuinte, de forma a reconhecer parcialmente o direito creditório pleiteado.

I. PER/DCOMP, Manifestação de Inconformidade e DRJ

2. O Contribuinte apresentou declarações de compensação (DCOMPs), pelas quais pretendia compensar débitos próprios com saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2005. Em resposta ao requerimento, a Autoridade Fiscal se manifestou por meio do despacho decisório (DD) de fl. 126, cuja fundamentação, decisão e enquadramento legal foram os seguintes:

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:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	0,00	171.392,09	5.716,45	0,00	0,00	177.108,54
CONFIRMADAS	0,00	0,00	156.471,91	0,00	0,00	0,00	156.471,91

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 177.098,77 Valor na DIPJ: R\$ 177.098,77

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 177.108,54

CSLL devida: R\$ 9,77

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 156.462,14

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

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 38556.79073.281106.1.7.03-8852

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

35033.53718.281106.1.7.03-8582 23564.87787.281106.1.7.03-3985 25320.56006.151206.1.3.03-0298 01840.23054.201206.1.3.03-8320

32015.35522.270407.1.3.03-2050

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/07/2011.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
22.437,68	4.487,51	12.017,12

Para informações sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", 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. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

3. Com base no DD e nos termos do Relatório da DRJ (fl. **140**), “foi homologada parcialmente a compensação formalizada na Declaração de Compensação (DComp) nº 38556.79073.281106.1.7.03-8852, e não foram homologadas as compensações formalizadas nas DComp nº 35033.53718.281106.1.7.03-8582, nº 23564.87787.281106.1.7.03-3985, nº 25320.56006.151206.1.3.03-0298, nº 01840.23054.201206.1.3.03-8320 e nº 32015.35522.270407.1.3.03-2050.”. Tem ainda que “as parcelas que compõem o direito creditório pretendido pela Contribuinte encontram-se demonstradas na DComp nº 21633.50956.281106.1.7.03-8704.”. Ainda conforme Relatório da DRJ

[...] a Contribuinte pleiteou direito creditório no valor original de R\$ 177.098,77, coincidente com o que consta na respectiva DIPIJ, mas somente foi reconhecido o montante de R\$ 156.462,14.

Após analisar as parcelas que compõem o crédito pleiteado, a autoridade fiscal apontou uma divergência de R\$ 20.636,63, explicada da seguinte forma:

- do valor de R\$ 171.392,09 informado a título de “pagamentos”, somente reconhecida a parcela de R\$ 156.471,91, gerando uma **divergência de R\$ 14.920,18**; e
- do valor de R\$ 5.716,45 informado a título de “estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores”, nenhuma parcela foi reconhecida.

4. O motivo para a negativa da homologação total do pedido de compensação foi que nem todos os pagamentos e estimativas compensadas foram confirmados, quer seja integral ou parcialmente confirmados, conforme se observa da fundamentação do DD, às fls. 127-134.

5. Por não concordar com o DD, o Requerente apresentou Manifestação de Inconformidade, no qual argumentou, em síntese, que o crédito pleiteado existe e está correto, podendo ser confirmado nos documentos e demonstrativos apresentados. Aponta a origem de cada crédito, indicando, inclusive, com qual SCP ou com sócio ostensivo cada um teria relação. Ao final, requereu a procedência do pedido para que o DD seja reformado e seu pedido de compensação homologado.

6. A DRJ julgou pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** da Manifestação de Inconformidade, de forma a reconhecer direito creditório suplementar no valor de R\$ 170,04 em favor do Manifestante. O principal fundamento para manter o DD foi de que o Contribuinte “**utilizou estimativas relativas à atividade da SCP**” com o fito de “**demonstrar a formação do saldo negativo da pessoa jurídica (no valor de R\$ 177.098,77)**”, com isto, o Requerente teria se valido “**de valores pagos a título de estimativas mensais devidas em razão da atividade da SCP**”, o que seria vedado.

II. Recurso Voluntário

7. Inconformado com a decisão, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **Preliminarmente a)** de 2004 a 2006 apresentava PER/DCOMP relativo ao saldo negativo da CSLL para cada uma de suas SCPs e a PER/DCOMP para a ostensiva. Contudo, o sistema da Receita sempre apontava inconsistência, motivo pelo qual ele teria sido intimado. Em conversa com um agente fiscal, este teria pedido para que o procedimento de entrega das declarações fosse alterado, sendo apresentado um PER/DCOMP com o saldo negativo do ano em questão, mas não deveria haver confusão entre os créditos das SCPs com os créditos da Sócia Ostensiva. Transcreve-se abaixo a afirmação (fl. 191);

De 2004 a 2006, a peticionária fazia Per/Dcomp para compor o Saldo negativo da CSLL para cada uma de suas SCPs e um Per/Dcomp para a Sócia Ostensiva.

Em 2006, fomos intimados pela Receita Federal em Guarulhos em razão desse procedimento, uma vez que quando a Receita ia processar um Per/Dcomp de composição de Saldo negativo da CSLL de um mesmo período Ex: 2005, ela não conseguia, pois apareciam varias composições de Saldo Negativo de CSLL de 2005, uma de cada SCP e da Sócia Ostensiva, o sistema não conseguia entender e dava inconsistência.

O Sr. Fiscal que nos atendeu, pediu para mudar o procedimento, ou seja, fazer um Per/Dcomp que comporia do saldo negativo do ano em questão, e a compensação deveria ser feita com os créditos das próprias SCPs, não misturando com o credito da Sócia Ostensiva. E assim passamos a proceder.

Procedimento esse que passamos a adotar, a partir de então, mas mesmo assim temos tido problema, pois o sistema da receita não consegue processar corretamente os Per/Dcomps.

8. **b)** O saldo negativo da CSLL, constante no PER/DCOMP n.º 21633.50956.281106.1.7.03-8704, a qual seria a declaração inicial, seria de R\$ 177.098,77, assim composto:

O saldo negativo da CSLL do Per/Dcomp 21633.50956.281106.1.7.03-8704 é composto de:

*R\$ 156.632,18 de retenção de CSLL da Sócia Ostensiva
R\$ 1.334,36 de Darfs recolhidos da SCP Residencial Helbor Park.
R\$ 11.205,27 de Darfs recolhidos da SCP Edifício Helbor Tower
R\$ 3.707,48 de Darfs recolhidos da SCP Helbor Flat Class
R\$ 3.654,44 de Darfs recolhidos da SCP Howa
R\$ 69,69 de Darfs recolhidos da SCP Il Terrazzo Company
R\$ 495,35 de Darfs recolhidos da SCP Ibirapuera Park View
Lembrando que é o saldo depois de compensado os valores devidos.*

9. **Mérito, c)** o valor de R\$ 156.632,18 pertenceria à Sócia Ostensiva e foi compensado com débito da própria Sócia Ostensiva, por meio dos PER/DCOMPs indicados à fl. 192; **d)** o valor de R\$ 1.334,36, que tem origem em estimativas recolhidas pela SCP Residencial Helbor Park, a qual foi incorporada pelo Sócio Ostensivo, foi compensado com débito da própria Sócia Ostensiva por meio do PER/DCOMP n.º 25320.56006.151206.1.3.03.0298; **e)** indica a origem e finalidade de todos os saldos negativos indicados na PER/DCOMP n.º 21633.50956.281106.1.7.03-8704 (acima); **f)** em nenhum momento teria sido utilizado o crédito das SCPs em benefício da Sócia Ostensiva ou vice versa. Com base em seus argumentos, o Recorrente requer seja acolhido o Recurso Voluntário, de forma que a compensação seja homologada e conseqüentemente seja cancelado o débito fiscal.

10. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

11. É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

III. Tempestividade e admissibilidade

12. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **189 – 09/09/15**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **191 – 22/09/15**), conclui-se que este é tempestivo.

13. Tendo em vista que o Recurso Voluntário atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conheço e, no mérito, passo a apreciá-lo.

PRELIMINARMENTE

IV. Forma de apresentação dos PER/DCOMPs e eventual indução em erro

14. O Recorrente alega que em 2006 teria sido intimado pela Receita, pois a forma de entrega de Declarações de Compensação estaria fazendo com o que o sistema não as pudesse processar. Segundo informa, entregava até então uma PER/DCOMP para cada SCP e uma também para a Sócia Ostensiva. Contudo, ao receber a intimação e, posteriormente, a orientação do agente fiscal, a qual seria a de entregar uma PER/DCOMP para o saldo negativo do ano em questão, sendo que a “*compensação deveria ser feita com os créditos das próprias SCPs, não misturando com o crédito da Sócia Ostensiva*”, passou a assim proceder.

15. Apesar de tal alegação condizer com a conduta do Recorrente, pois, como se verá no tópico a seguir, as declarações que entregou contêm créditos das SCPs e da Sócia Ostensiva, não comprovou aquele por qualquer meio documental (ou outro) de que o Fisco teria lhe intimado ou instruído a proceder da forma descrita. Ressalta-se que a obrigação do ônus da prova está pautada no art. 373 do CPC e no art. 16 do Dec. 70.235/72, portanto, a responsabilidade de provar recai sobre quem alega quanto ao fato. Também é para se salientar que a questão não está somente restrita à dúvida sobre possível comunicação por parte do Fisco, mas também se a alegada instrução teria sido feita na forma narrada pelo Contribuinte. Assim, não há como se aceitar o argumento de que a conduta do Sujeito Passivo estaria em consonância com a orientação do Fisco, uma vez que não houve a devida comprovação por parte do Recorrente.

MÉRITO

V. Apresentação de PER/DCOMP e débitos próprios

16. A sistemática utilizada pela Recorrente para tentar compensar o saldo negativo de 2005 das SCPs e da Sócia Ostensiva foi o de apresentar uma PER/DCOMP, a de n.º 21633.50956.281106.1.7.03-8704, com a totalidade do referido saldo, para depois apresentar outras Declarações, pretendendo tratar de cada crédito em apartado para cada pessoa jurídica ou

equiparada. Isto pode ser confirmado com a afirmação do Recorrente (acima), por meio da indicação da Autoridade fiscal que lavrou o DD (fl. 127) e também com a análise das declarações e planilhas (fls. 43, 44-55, 313, 318). O acórdão da DRJ constatou que na DIPJ também constava que parte das estimativas de CSLL recolhidas se referia às atividades de SCP.

17. De acordo com a legislação, entende-se que o pedido de compensação do Recorrente deve ser feito de forma separada das SCPs, por isto não houve a homologação por parte da autoridade fiscal. Para fundamentar tal entendimento, necessário citar a legislação vigente à época dos pedidos de compensação, a qual se constitui pelos art. 74, § 1º e § 12, II, a da Lei 9.430/96; art. 7º, Parágrafo Único do Decreto-Lei nº 2.303/86; art. 3º do Decreto-Lei nº 2.308/86; art. 57 da Lei 8.981/95; art. 126, III do CTN; art. 254, I, II, III, art. 515 do Dec. 3.000/99 e art. 26, §1º da IN RFB nº 600/05, cujas redações se transcrevem a seguir.

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.

[...]

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

[...]

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

Art 7º Equiparam-se a pessoas jurídicas, para os efeitos da legislação do imposto de renda, as sociedades em conta de participação.

Parágrafo único. Na apuração dos resultados dessas sociedades, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Art 3º O disposto no artigo 7º do Decreto-lei nº 2.303, de 21 de novembro de 1986, aplicar-se-á aos resultados apurados a partir de 1º de janeiro de 1987.

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 126. A capacidade tributária passiva independe:

[...]

III - de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.

Art. 254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:

I - quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação;

II - os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;

III - nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

Art. 515. O prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Participação - SCP somente poderá ser compensado com o lucro real decorrente da mesma SCP.

Parágrafo único. É vedada a compensação de prejuízos fiscais e lucros entre duas ou mais SCP ou entre estas e o sócio ostensivo.

Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo IV, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

18. Da análise destes dispositivos se pode extrair que, ainda que seja permitida que a escrituração da SCP seja feita nos livros do sócio ostensivo, a SCP se constitui como pessoa jurídica equiparada, sendo distinta do sócio ostensivo. Na previsão do art. 74 da Lei 9.430/96, cujo dispositivo limita que a compensação seja feita com débitos próprios, há a indicação de que não haveria a possibilidade de compensação entre créditos e débitos entre as SCPs e o sócio ostensivo.

19. Mesmo que a intenção tenha sido a de não compensar os créditos e débitos das SCPs (entre elas) e/ou entre o sócio ostensivo, a sistemática utilizada pelo Recorrente leva à conclusão de que foi o que efetivamente ocorreu, na medida em que apresentou apenas uma

PER/DCOMP com todos os saldos negativos de 2005, quer seja das SCPs ou do sócio ostensivo, e depois tentou efetuar a compensação de forma separada com os débitos de cada pessoa jurídica, utilizando outras declarações para cada uma. Tanto o parágrafo primeiro do art. 74 da Lei 9.430/96, como o art. 34, parágrafo primeiro da IN RFB nº 600/08 conduzem à conclusão de que a declaração de compensação não comporta uma multiplicidade de pessoas jurídicas, quer sejam equiparadas ou não. Assim, ainda que não haja a intenção do Recorrente, nos termos indicados acima, justifica-se o motivo pelo qual a autoridade não homologou todas as compensações pretendidas, mas tão somente aquela que se referia ao Requerente, ou seja, a do Sócio Ostensivo.

20. Tendo em vista o exposto, não se entende que haja motivos nem fundamentos legais para que se promova a modificação da decisão da DRJ.

VI. Incorporação e direito à compensação

21. O Recorrente alega que a SCP Residencial Helbor Park teria sido incorporada pelo Sócio Ostensivo em 10/2006 (fl. 192). Apesar de não ter expressamente mencionado em seu Recurso, eventual incorporação poderia refletir no desfecho das compensações, no caso do valor de R\$ 1.334,36, que é o que se relaciona com tal SCP, uma vez que já houve decisão do CARF em situação semelhante.

[...] SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. INCORPORAÇÃO DO SÓCIO PARTICIPANTE PELO SÓCIO OSTENSIVO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. O saldo negativo de IRPJ de sociedade em conta de participação passa a ser do sócio ostensivo, quando este, tendo incorporado o sócio participante, o sucede em direitos e obrigações. (Acórdão 1402-001.746, Sessão: 30/07/2014)

22. Contudo, o Contribuinte não juntou nenhuma comprovação de que houve a referida incorporação, limitando-se apenas a apresentar o controle da composição da Base negativa da CSLL da indicada SCP, bem como de suas compensações e o Razão da Conta CSLL a compensar. Como visto acima, o ônus da prova pertence a quem alega, no caso, o Requerente. Em não havendo a comprovação, não há como se analisar tal situação.

VII. Conclusão

23. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, para, depois de afastada a preliminar, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, de forma a manter a decisão da DRJ pelos fundamentos acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart

