



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15374.919782/2008-47  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-000.995 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 12 de setembro de 2019  
**Recorrente** CARDAO COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Exercício: 2001

SALDO NEGATIVO DE CSLL. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O prazo para o Fisco analisar os valores compensados, somente se iniciam quando é efetivada a compensação. O prazo para que o Fisco analise a compensação declarada é de 5 anos a contar da data de entrega da declaração, nos termos do § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito, que alega possuir junto a Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 1003-000.995 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 15374.919782/2008-47

## Relatório

A contribuinte formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 02884.81280.291105.1.7.03-2950, em 29/11/2005, e-fls. 3-7, utilizando-se de crédito relativo a saldo negativo de CSLL do exercício 2001, para compensação dos débitos ali confessados.

A compensação não foi homologada pela DERAT Rio de Janeiro em decisão lavrada em 26/08/2008 por meio de Despacho Decisório eletrônico n.º 783770578 (e-fl. 10) pelo fato do saldo negativo informado no PER/DCOMP ser menor do que o informado na DIPJ.

A contribuinte interpôs manifestação de inconformidade que foi julgada pela 2ª Turma da DRJ/RJ1 em sessão de 27 de agosto de 2009 (e-fls. 36-38) que anulou o Despacho Decisório pelo fato de haver incongruência entre a fundamentação e a decisão, isto é, entenderam os julgadores da 1ª instância que o Despacho Decisório não apresenta motivação suficiente para negar homologação à DCOMP.

Os autos foram remetidos à DERAT Rio de Janeiro que baseado no Parecer Conclusivo n.º 181/2010 (e-fl. 64-68) reconheceu parcialmente o direito creditório informado no PER/DCOMP n.º 02884.81280.291105.1.7.03-2950 no valor de R\$ 18.765,33 e homologou as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido, por meio do Despacho Decisório às e-fls. 69-70.

Inconformada com a homologação parcial da compensação a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 82-96) em que alegou que o Fisco considerou apenas os pagamentos efetuados por meio de DARF, desconsiderando o saldo negativo de CSLL acumulado do ano de 1999 para o ano 2000 no valor de R\$ 46.778,08.

Considerando que a CSLL apurada foi de R\$ 141.442,30 e que o valor recolhido por meio de DARF de R\$ 160.207,63 somado com o valor de R\$ 46.778,08 devido ao saldo negativo acumulado de 1999 totaliza R\$ 206.985,71, concluiu a contribuinte que tem crédito para ser compensado no ano-calendário 2000.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente no acórdão 12-34.698 da 9ª Turma da DRJ/RJ1 (e-fls. 103-108), em julgamento realizado em 9 de dezembro de 2010, cuja ementa foi a seguinte:

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2000

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

Às autoridades julgadoras administrativas é defeso afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade. Tal atividade é de competência privativa do Poder Judiciário.

**Assunto: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL sobre: O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2000

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. VALORAÇÃO DO CREDITO.

O saldo negativo de CSLL sofre a incidência da taxa Selic acumulada a partir do mês subsequente ao encerramento do período de apuração e de 1% no mês de entrega da Declaração de Compensação.

COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO. HOMOLOGAÇÃO ATE O LIMITE RECONHECIDO.

Homologa-se a compensação até o limite do direito creditório reconhecido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O prazo para homologação é de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A contribuinte tomou ciência do acórdão em 04/02/2011 (e-fl. 112).

Irresignada com o r. acórdão a contribuinte, ora Recorrente, encaminhou recurso voluntário em 04/03/2011 (e-fls. 113-337) em que alega o seguinte:

- que toda a fundamentação pela não homologação das compensações foi que o contribuinte não comprovou a liquidez e certeza dos créditos. Porém, o mesmo não precisaria de comprovação, tendo em vista que a Fazenda Pública tem meios de verificar a veracidade de todas as alegações da empresa;

- que no exercício de 1999 acumulou saldo negativo de R\$ 46.104,95, que foi utilizado para compensar tributos do ano de 2000. Compensações essas sem processo, através de DCTF;

- que o valor que deveria ser pago, apurado na DIPJ, era de R\$ 141.442,30 e como a soma das estimativas pagas com as estimativas compensadas perfaz o total de R\$ 206.312,58 tem um crédito de R\$ 64.870,28;

- que na sua manifestação de inconformidade informou todos os pagamentos efetuados, inclusive aqueles compensados através de DCTF pelo saldo negativo anterior, já homologados tacitamente, portanto não devendo o Fisco questionar os valores recolhidos e consequentemente o crédito adquirido;

- que o prazo da homologação da compensação também expirou, sendo a mesma compensada tacitamente;

- que o direito a compensação está previsto tanto no Código Tributário Nacional, com em diversas leis federais e até mesmo em instruções normativas e respaldado em vários princípios constitucionais;

- que como devidamente demonstrado, verifica-se a certeza e liquidez do crédito utilizado na compensação, e que na verdade ocorreu um equívoco de preenchimento por parte do responsável pelas obrigações acessórias do contribuinte;

- que os argumentos da Receita Federal de que a empresa não apurou saldo negativo, de acordo com a DIPJ/2001 são inválidas pois houve uma retificação da Declaração antes da empresa ser notificada da não homologação da compensação;

- que a legislação permite que os créditos tributários sejam devidamente corrigidos para fins de repetição de indébito e compensação, e dessa forma efetuou todas as atualizações dos créditos de acordo com o art.72 da IN RFB n.º 900/2008;

Requer ao final:

a - seja suspenso o crédito tributário apurado na presente, nos termos do artigo 74, da Lei 9.430/96 c/c Art. 151, inc. III do CTN, até decisão definitiva, ficando a D. Autoridade Fazendária impedida de inscrever a Requerente em Dívida Ativa, obstar a obtenção de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, emitida nos termos do art. 206 do CTN, bem como adotar qualquer medida coercitiva de cobrança de valores por vez impugnados;

b - seja HOMOLOGADA A COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS de acordo com o toda a documentação que segue em anexo.

Apresentou os seguintes documentos:

Documento	e-fls
DCTF do 1º Trim 2000 entregue em 12/05/2000	133
DCTF do 2º Trim 2000 entregue em 15/08/2000	134
DCTF do 3º Trim 2000 entregue em 10/11/2000	135
DCTF do 4º Trim 2000 entregue em 13/02/2001	136
DCTF do 1º Trim 1999 entregue em 14/05/1999	137
DIPJ 2002 original entregue em 14/06/2002	138-175
DIPJ 2001 retificadora entregue em 19/09/2005	176-216
DCTF do 4º Trim 1999 entregue em 26/08/2004	217-244
DCTF do 4º Trim 1999 entregue em 26/08/2004	245-272
DCTF do 2º Trim 1999 entregue em 15/09/2004	273-297
DCTF do 2º Trim 1999 entregue em 15/09/2004	298-322
DARF estimativa IRPJ PA 31/03/99 no valor de R\$ 24.811,68	323
DARF estimativa IRPJ PA 30/04/99 no valor de R\$ 20.263,31	323

DARF estimativa IRPJ PA 31/05/99 no valor de R\$ 21.860,41	324
DARF estimativa IRPJ PA 30/06/99 no valor de R\$ 23.201,68	324
DARF estimativa IRPJ PA 31/07/99 no valor de R\$ 24.981,96	325
DARF estimativa IRPJ PA 31/08/99 no valor de R\$ 26.462,11	325
DARF estimativa IRPJ PA 30/09/99 no valor de R\$ 23.527,95	326
DARF estimativa IRPJ PA 31/10/99 no valor de R\$ 21.180,76	326
DARF estimativa IRPJ PA 30/11/99 no valor de R\$ 24.955,40	327
DARF estimativa IRPJ PA 31/12/99 no valor de R\$ 27.397,65	327
DARF estimativa CSLL PA 31/05/99 no valor de R\$ 5.249,29	328
DARF estimativa CSLL PA 30/06/99 no valor de R\$ 5.544,37	328
DARF estimativa CSLL PA 31/07/99 no valor de R\$ 5.936,04	329
DARF estimativa CSLL PA 31/08/99 no valor de R\$ 6.261,66	329
DARF estimativa CSLL PA 30/09/99 no valor de R\$ 5.616,15	330
DARF estimativa CSLL PA 31/10/99 no valor de R\$ 5.099,77	330
DARF estimativa CSLL PA 30/11/99 no valor de R\$ 5.930,19	331
DARF estimativa CSLL PA 31/12/99 no valor de R\$ 6.467,48	331
DCTF do 1º Trim 2001 entregue em 15/05/2001	332
DCTF do 2º Trim 2001 entregue em 13/08/2001	333
DCTF do 3º Trim 2001 entregue em 12/11/2001	334
DCTF do 4º Trim 2001 entregue em 06/02/2002	335

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

A Recorrente alega a decadência do direito do Fisco proceder a análise relativamente às estimativas mensais realizadas pela Recorrente na apuração do IRPJ/CSLL do ano-calendário de 2000.

Trata-se de dizer se a administração tributária, na verificação da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado pelo contribuinte está submetida ao prazo decadencial de cinco anos previsto no §4º, art. 150 do CTN, aplicável aos lançamentos por homologação.

Entendo que não.

O direito creditório só deve ser reconhecido se revestido dos atributos de liquidez e certeza, conforme o disposto no 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)

No caso de compensação, o caput do art.74 da Lei n.º9.430/96 determina que o crédito seja passível de restituição ou ressarcimento, significando que ele não pode estar prescrito. Ainda, estabelece um prazo de 5 (cinco) anos, contados a partir da entrega da declaração para o Fisco homologar a compensação declarada pelo sujeito passivo, conforme o disposto no §5º do art. 74 .

Admitir-se que o prazo para o Fisco analisar a compensação declarada estaria fluindo desde o encerramento do período de apuração dos créditos e não a partir da data de entrega da declaração 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.

Além disso, admitir-se 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.

Há, ainda, decisão da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais que entendeu não haver decadência para apreciação de saldo negativo, em julgamento prolatado no Acórdão n.º 9191-003.994, de 18 de janeiro de 2019, cuja ementa foi a seguinte:

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTO A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito

creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.

Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Impróprio, pois, impor ao Fisco limitação temporal à confirmação do direito creditório deduzido pelo sujeito passivo, não prevista no CTN ou em lei ordinária e dessa forma rejeito a decadência arguida pela Recorrente.

A Recorrente alega ainda que o prazo para a homologação das compensações declaradas expirou, sendo portanto tacitamente homologadas.

O PER/DCOMP n.º 02884.81280.291105.1.7.03-2950, foi apresentado em 29/11/2005. O Despacho Decisório foi lavrado em 26/08/2008, e a Recorrente tomou ciência do mesmo em 02/09/2008. Portanto o Fisco procedeu a análise da compensação dentro do período de 5 anos contados a partir da apresentação do documento, portanto não há que se falar em homologação tácita da compensação.

Quanto propriamente ao instituto da compensação, é evidente que se trata de um direito do contribuinte. Na dicção do art. 170 do Código Tributário Nacional, 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.

A compensação está expressamente autorizada nos termos do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no qual são estabelecidas as condições para sua utilização:

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. (grifei)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

Caso a compensação não seja homologada pela autoridade administrativa, o contribuinte pode apresentar impugnação que segue o rito do Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235/72), do qual destaco o art. 16 abaixo, que trata da impugnação:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

§ 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 trazidas aos autos

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (

Os normativos de regência da compensação acima delineados embasam a obrigatoriedade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do PER/DCOMP, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação, decorrendo daí a necessidade de que os dados informados pelo interessados nas suas declarações estejam corretas.

A Declaração de Compensação delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos de liquidez e de certeza necessários à extinção de débitos tributários.

No presente processo, com as informações contidas no PER/DCOMP nº 02884.81280.291105.1.7.03-2950 a autoridade administrativa localizou os pagamentos de estimativa mensais de CSSL (código de arrecadação 2484) realizados no ano-calendário 2000 no valor de R\$ 160.207,63, exatamente conforme os DARFs apresentados às e-fls. 31-34.

De acordo com a informação contida na Ficha 16 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Mensal por Estimativa da DIPJ 2001 foram os seguintes os valores apurados:

Período de Apuração	Valor (R\$)	Soma trimestre
Janeiro	24.459,41	55.578,23
Fevereiro	16.198,13	
Março	14.920,69	
Abril	13.235,52	44.599,79
Maiο	16.273,44	

Junho	15.090,83	
Julho	16.657,87	
Agosto	18.199,88	50.508,87
Setembro	15.651,12	
Outubro	18.126,21	
Novembro	19.850,80	55.625,69
Dezembro	17.648,68	
<b>Total</b>	<b>206.312,58</b>	<b>206.312,58</b>

Em sede de manifestação de inconformidade a Recorrente informou que R\$ 46.778,08 foram compensação de estimativa com saldo negativo acumulado do ano-calendário 1999, que somados com as estimativas recolhidas por DARF no valor de R\$ 160.207,63 totalizariam o valor de estimativa de CSLL do ano-calendário de 1999 no valor de R\$ 206.985,71.

A Recorrente informa que parte das estimativas mensais de CSLL foram compensadas com saldo negativo de anos anteriores, mas não apresenta documentos comprobatórios da liquidez e certeza daquele crédito.

Como a compensação foi feita na contabilidade, e não consta nos autos que a Recorrente tenha apresentado o formulário “Pedido de Restituição” e “Pedido de Compensação” à autoridade administrativa, conforme previsto nos normativos de regência da matéria à época (IN SRF n.º 21, de 10 de março de 1997, n.º 37, de 29 de abril de 1997, e n.º 73, de 15 de setembro de 1997), a compensação não foi levado ao conhecimento daquelas autoridades.

Dessa forma era impossível para a autoridade administrativa, no momento do Despacho Decisório, identificar o crédito que a Recorrente alega possuir. Com efeito, as parcelas das estimativas de CSLL confirmadas foram somente aquelas cujos pagamentos constavam no sistema do Fisco.

Instaurado o contencioso com a homologação parcial da compensação e a interposição da manifestação de inconformidade pela Recorrente, deveria a mesma apresentar os documentos comprobatórios necessários para atestar a liquidez e certeza do crédito tributário vindicado.

Mas a Recorrente não apresentou os documentos necessários. No mínimo, deveria ter apresentado documentos contábeis-fiscais da empresa suficientes para comprovar o saldo negativo que utilizou para compensação das estimativas mensais de CSLL do ano-calendário 2000.

O embasamento está no Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art. 27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).

A comprovação em questão, portanto, é condição para admissão da parcela de composição do saldo negativo de CSLL de anos anteriores na apuração do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000. Caberia, pois, à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Destarte, a Recorrente tem o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem o crédito alegado. A obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;(grifei)

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Por todo o exposto, considerando que a Recorrente não carrou aos autos documentos comprobatórios para atestar a liquidez e certeza do crédito reivindicado, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama