



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16306.000075/2011-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.752 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2023
Recorrente ITAUCORP S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2001

POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. PROVA DO INDÉBITO.

O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo de CSLL reclama efetividade do pagamento ou da compensação das antecipações calculadas por estimativa, bem como a comprovação contábil e fiscal do valor do tributo apurado no período.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

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.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de decadência para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga e Andre Luis Ulrich Pinto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, contra o Despacho Decisório de fls. 109/114, o qual reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, referente à CSLL do ano-calendário de 2001, no valor histórico de R\$ 2.632.502,16, homologando parcialmente as compensações vinculadas ao PER/DCOMP 28272.83879.310506.1.3.03-6033.

Tendo tomado ciência acerca do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 117/124) pugnando pelo reconhecimento do seu direito creditório na integralidade, com a consequente homologação da totalidade das compensações declaradas, sob a alegação de que:

- a) As estimativas do ano de 2001, que deram origem ao saldo negativo de CSLL ora pleiteado, foram quitadas com o saldo negativo do ano 2000, sendo que a Fiscalização entendeu que deveria reconstituir os saldos apurados em anos anteriores, de modo que a análise dos autos retroagiu até o ano de 1997;
- b) Que apesar do entendimento da Fiscalização, os saldos apurados pelo Manifestante estão corretos;
- c) Que, com relação ao saldo-negativo de 1998, a autoridade fiscal confirmou os pagamentos em DARF de CSLL no montante de R\$ 203.889,48 e o saldo negativo de R\$ 6.378,57 do ano de 1997, mas entendeu que, somando-se os pagamentos efetuados e a compensação com o saldo negativo (atualizado), o valor obtido a título de estimativas seria de R\$ 211.376,23 e não de R\$ 211.726,32, gerando um montante de R\$ 350,09 inferior ao informado pelo Manifestante, mas que, em realidade o valor de

saldo negativo utilizado nesse ano foi de R\$ 7.836,84, relativo a saldo negativo apurado em anos anteriores;

- d) Que, com relação ao saldo-negativo de 1999, a autoridade fiscal reconheceu apenas a compensação com saldo de períodos anteriores, da estimativa do mês de março de 1999, no montante de R\$ 80.531,04, mas que em realidade as estimativas compensadas com tais saldos totalizam R\$ 225.141,28, correspondente às estimativas de março a junho de 1999;
- e) Que é preciso destacar que apesar de apenas a compensação de março de 1999 ter sido declarada em DCTF, as demais compensações efetivamente foram efetuadas, de modo que requer o Manifestante que a DCTF seja retificada de ofício;
- f) Que, com relação ao saldo-negativo de 2000, a autoridade fiscal entendeu que, do total das compensações efetuadas com saldo negativo apurado em anos anteriores, faltou o montante de R\$ 18.120,89 para quitar completamente as compensações, mas que tal entendimento não pode prosperar, já que as quantias mencionadas pelo Manifestante foram devidamente informadas em DCTF, bem como foram lançadas no seu balanço;
- g) Por fim, com relação ao saldo-negativo de 2001, alegou que a autoridade fiscal desconsiderou que o Manifestante sofreu cisão parcial em 29/11/2001, razão pela qual o saldo negativo apurado corresponde ao período de 01/01/2001 a 29/11/2001, de modo que não poderia a Fiscalização ter considerado também o mês de dezembro.

Posteriormente, a 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, proferiu o Acórdão n.º 14-89.889 (fls. 166/177) abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 01/01/2001 a 29/11/2001

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. PROVA DO INDÉBITO.

O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo de CSLL reclama efetividade do pagamento ou da compensação das antecipações calculadas por estimativa, bem como a comprovação contábil e fiscal do valor do tributo apurado no período.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2001 a 29/11/2001

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inicialmente, a DRJ consignou que o crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, para que seja efetivada a compensação, deve ser líquido e certo, segundo dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional, e que em tema de restituição e compensação de saldo negativo de CSLL com outros tributos, ou com o próprio, cabe o atendimento de quatro premissas: 1ª) a comprovação dos pagamentos, compensações ou das retenções; 2ª) a oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções; 3ª) a apuração do indébito, fruto do confronto entre o tributo apurado e as antecipações confirmadas; e 4ª) a observância do eventual indébito não ter sido liquidado em outras compensações.

No tocante à apuração do ano de 1997, observou que o Manifestante não contestou o montante apurado pela Fiscalização, de modo que deve ser mantido.

Com relação ao ano de 1998, manteve o cálculo da Fiscalização, por entender que o Manifestante não trouxe aos autos provas como, por exemplo, os registros contábeis de conta no ativo da CSLL a recuperar, a expressão deste direito em Balanços ou Balancetes, Livro Razão, etc., de modo a dar sustentação à veracidade do saldo negativo que se quer comprovar, nem mesmo informou qual a origem/ano do saldo negativo de CSLL que alega ter utilizado para compensar a estimativa de CSLL do mês de setembro de 1998.

Considerou igualmente devido a apuração da Fiscalização para o ano de 1999, já que na DCTF apresentada pelo contribuinte, no 2º trimestre de 1999, o contribuinte não declarou qualquer débito de CSLL no mês de abril e declarou débitos de CSLL, nos valores de R\$ 8.734,16 e R\$ 100.392,64, para os meses de maio e junho de 1999, sendo que o próprio contribuinte declarou-os como extintos por meio de recolhimento. Ademais, observou que tais recolhimentos foram considerados pela autoridade fiscal e que, portanto, as compensações em questão não foram desconsideradas pela autoridade fiscal, pois estas não foram sequer declaradas em DCTF, nem comprovadas mediante apresentação de elementos contábeis/fiscais (Livro Razão, por exemplo) capazes de demonstrar a efetividade das alegadas compensações.

Em referência ao ano de 2000, manteve a apuração como consequência do alegado acima, já que a autoridade fiscal ao efetuar o encontro de contas das compensações realizadas, utilizou como origem de crédito o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1999 o valor apurado no despacho decisório, e não o saldo negativo de CSLL informado pelo contribuinte em sua DIPJ/2000.

Por fim, também manteve o valor apurado para o ano de 2001, por considerar que no encontro de contas, a Autoridade Fiscal utilizou como crédito o valor apurado no despacho decisório para o ano 2000, e não o saldo negativo de CSLL informado pelo contribuinte em sua DIPJ/2001, bem como afirmou que o saldo negativo apurado pela Fiscalização considerou a cisão parcial, e corresponde ao período de 01/01/2001 a 29/11/2001.

Ciente do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 184/195), em que reitera os argumentos tecidos na defesa, valendo destacar, no entanto, a alegação de que:

- a) A Fiscalização não poderia efetuar a análise de períodos encerrados há mais de 05 anos, em razão da decadência prevista n §4º do art. 150 do CTN, assim com em razão do dever de observância do princípio da segurança jurídica, de modo que requer seja reconhecida, como matéria de ordem pública, a decadência do direito de a Fazenda glosar saldos negativos de CSSL relativos aos anos de 1998 a 2000.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Conforme acima relatado, no que se refere à alegação de decadência, cumpre ressaltar que o mesmo não pode ser acolhido e já há jurisprudência pacífica nesta TO.

Cumpram ao órgão competente o pronunciamento acerca da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do sujeito passivo. Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos débitos tributários, relativos ao saldo negativo do IRPJ, possa ser aferida sem qualquer análise da base de cálculo do imposto que lhe serve de fundamento.

Ressalte-se que da análise da regularidade da composição da base de cálculo, fato que serve de fundamento à determinação do saldo negativo do imposto, se já ultrapassado o termo final da contagem do prazo decadencial, não pode implicar lançamento de ofício de diferenças de imposto porventura apuradas. Todavia, não se pode dizer, por isso, que o órgão administrativo deve simplesmente “homologar” o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e proceder à restituição ou à compensação sem aferir a certeza e liquidez dos débitos tributários que lhe fundamentam.

O lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a determinação da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do contribuinte. Dito por outras palavras: não é porque não houve lançamento de ofício em relação a determinado período de apuração do IRPJ, que estaria homologado o

direito creditório relativo ao saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, não sendo assim passível de qualquer verificação no âmbito da análise do pedido de restituição/compensação.

Com o transcurso do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN apenas o dever de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros.

A homologação tácita, prevista no art. 150, §4º do CTN, incide apenas sobre o pagamento do crédito tributário efetuado pelo sujeito passivo e vinculado a uma base de cálculo positiva sujeita à tributação (lucro real). Não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique aos saldos negativos do IRPJ ou da CSLL.

Cumpra assinalar que, especificamente, para a verificação da certeza e liquidez do indébito tributário relativo ao saldo negativo, e a própria legislação estabelece não se configurar suficiente à comprovação dos recolhimentos das antecipações e 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. Transcreve-se, por pertinentes, as expressas disposições do art. 2º, §4º da Lei n.º 9.430, de 1996, quando dispõe:

Art. 2º § 4º Para efeito de determinação do 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.

Conclui-se que o ato de Verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, relativo ao saldo negativo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário ou dentro do prazo quinquenal, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo contribuinte. Consequentemente, ainda que a retificação de base de cálculo do tributo somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação também deve ser efetuada no âmbito da análise do pedido de compensação vinculado ao saldo negativo, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo.

Vale a citação de artigo publicado pelo Conselheiro Fernando Brasil que cita voto dessa Turma de Relatoria do Conselheiro e Presidente Luiz Augusto Souza Gonçalves, conforme abaixo:

Com entendimento semelhante, no Acórdão 1401-003.324 (sessão de 16 de abril de 2019) faz-se uma diferenciação dos institutos da decadência e da homologação tácita, concluindo-se que não há que se falar em decadência para análise da liquidez do crédito pleiteado, podendo ser exigidos os comprovantes de retenção de imposto na fonte desde que ainda não tenha ocorrido a homologação tácita, ou seja, no prazo de cinco anos a partir da transmissão da declaração de compensação, ainda que transcorrido prazo

superior a esse em relação à data de transmissão da DIPIJ. Argumentou-se ainda que não se aplicaria ao caso os institutos da decadência, pois não houve alteração da base de cálculo declarada pelo contribuinte.

Ementa(s)

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2002

GLOSA DE PARCELAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA.

O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DCTF. INAPLICABILIDADE.

O instituto da homologação tácita não se aplica às compensações anteriores a outubro de 2003. Somente a partir da edição da MP n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a existir prazo para homologação das compensações declaradas, mediante a alteração do § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Não há que se falar em homologação tácita nos casos de quitação de estimativas mediante compensação via DCTF efetuada antes do surgimento da DCOMP.

Oportuno reproduzir excertos do **Acórdão n.º 9101-004.966 da CSRF / 1ª Turma**, proferido em 08 de julho de 2020:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Livia De Carli Germano, que não conheceu do recurso e deu-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

[...]

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora

[...]

2. Mérito

Como visto, cabe-nos decidir neste voto se o fisco pode ou não analisar o saldo negativo do contribuinte em períodos supostamente atingidos pela decadência.

A autoridade de origem entendeu que a análise do saldo negativo de 2001, pleiteado pelo contribuinte como direito creditório, dependeria da verificação do saldo negativo apurado em 31 de dezembro de 2000, em razão da compensação das estimativas mensais do IRPJ com aquele saldo.

Assim, intimou o contribuinte a apresentar os comprovantes anuais de rendimentos e de retenção de IR na fonte mas, como visto, não obteve resposta.

Ante a não apresentação dos documentos solicitados, a autoridade promoveu o recálculo do saldo negativo de IRPJ de dezembro de 2000, com base no IRRF informado pelas fontes pagadoras. Ocorre que o valor apurado foi totalmente utilizado na compensação de parte do débito da estimativa de IRPJ do mês de outubro de 2001, de modo que o IRPJ de 2001 passou de saldo negativo para IMPOSTO A PAGAR, no montante de R\$ 137.603,28 (conforme tabelas de fls. 99/101), o que levou à conclusão de inexistência de saldo negativo no período e consequente não homologação das compensações pleiteadas.

*Esses fatos são **incontroversos** e já transitaram em julgado no presente processo administrativo (por força da impossibilidade de reexame de questões fáticas em sede de recurso especial), restando apenas a alegação do contribuinte, no sentido de que a autoridade administrativa não poderia verificar o saldo de IRPJ relativo ao ano 2000, visto que este já se encontraria fulminado pela decadência.*

Não procede o argumento do contribuinte, no sentido de que o despacho decisório lavrado em 10 de maio de 2007 não poderia analisar o saldo negativo do ano 2000.

*Não se pode confundir o fenômeno da **decadência**, que fulmina a possibilidade de o fisco constituir créditos tributários (conforme previsto nos artigos 150, §4º e 173 do CTN),*

com a situação dos autos, em que a autoridade fiscal apenas analisou o direito creditório pleiteado, até porque a formação de saldo negativo não é fato gerador do IRPJ.

No presente caso inexistente constituição de crédito tributário, mas somente a necessária verificação acerca da validade, liquidez e certeza dos créditos pleiteados pela interessada, o que configura hipótese obviamente distinta.

O instituto da decadência, tal como pleiteado pela Recorrente, não se aplica ao caso, que é regido pelo disposto no artigo 74 da Lei n. 9.430/96:

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, pela sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

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

(...)

§ 5o O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Note-se que, ao mesmo tempo em que a lei faculta ao sujeito passivo a possibilidade de compensar créditos, mediante entrega da correspondente declaração de compensação, também confere à administração tributária o direito de verificar a certeza e a liquidez desses créditos em até cinco anos, contados da declaração.

E esse cenário não se confunde ou encontra obstáculo nas regras de decadência previstas no CTN, pois aqui não se trata, como já destacado, de constituição do crédito tributário.

A interpretação das normas jurídicas deve ser promovida dentro de critérios mínimos de razoabilidade, visto que não faria sentido dar ao sujeito passivo a possibilidade de exercer seu legítimo direito creditório sem a mínima possibilidade de verificação pelo fisco, pois, do contrário, bastaria que o interessado apresentasse a declaração no último dia antes da suposta “decadência” para ter todo e qualquer crédito, pois mais indevido que fosse, automaticamente homologado, tese que por óbvio não se sustenta.

Assim, penso que a decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois se manifestou em consonância com o racional aqui desenvolvido (verbis):

“Como a compensação pode ser operada, ao alvitre do contribuinte, dentro daquele prazo decadencial (cinco anos contados da ocorrência do fato gerador), e isso não pode ser obstado, é imperativo lógico e do razoável e do possível que o termo final para o fisco homologar ou não a compensação não seja o mesmo segundo aquele prazo (cinco anos contados da ocorrência do fato gerador). É por isso que o art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 impõe como prazo decadencial para a homologação ou não da compensação declarada pelo

contribuinte o prazo de cinco anos contado da data da entrega da declaração de compensação.

É nessa medida e nesses termos que não vejo o preceito do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 esbarrar no art. 150, § 4º, do CTN.

E, nessa linha de raciocínio, na hipótese em dissídio, não entrevejo a consumação da decadência para a atividade fazendária de infirmar o montante do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000, no qual se apoia a certeza e liquidez do saldo negativo

de IRPJ do ano-calendário de 2001 da recorrente, no restrito âmbito de deferir ou não a compensação desse saldo negativo. Isso, desde que tal procedimento tenha ocorrido no prazo do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, i.e., cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação.

É o que sucede no caso em comentário: a declaração de compensação do saldo negativo de IRPJ de 2001 fora apresentada em 15/05/03 (fl. 1) e o despacho decisório é de 22/05/07 (fl. 99, verso) - e não de 10/05/07 como diz a recorrente.”

Em síntese, entendo, na esteira de diversos outros julgados no âmbito dessa CSRF, que não assiste razão à Recorrente, ante à constatação de que a autoridade fiscal, na hipótese dos autos, exerceu seu direito de verificação, para fins de homologação do crédito pleiteado, dentro do prazo legal, fundada na necessidade de análise de todos os elementos que contribuíram para a formação do suposto saldo negativo que embasou o pedido de compensação.

Tendo em vista a constatação de inexistência de saldo negativo para o período, correta, pois, a não homologação das compensações pleiteadas.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Pelo acima exposto, nego provimento ao recurso quanto as alegações de decadência.

No mais, da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

No mais, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, , desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

Voto

A manifestação de inconformidade apresentada é tempestiva e possui os requisitos formais de admissibilidade. Passa-se, assim, a análise da questão.

De início, cabe ressaltar que o crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, para que seja efetivada a compensação, deve ser líquido e certo, segundo dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzido:

“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.” (destaquei)

Deriva daí que o pressuposto nuclear para a compensação tributária é que o crédito do contribuinte contra a Fazenda se revista de certeza e liquidez. A certeza diz respeito, in casu, ao reconhecimento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil quanto à possibilidade de o contribuinte compensar-se de supostos indébitos. Já a liquidez do direito há de ser comprovada pela prova documental do quantum compensável, a ser reconhecido pelo devedor.

A recorrente afirma que o crédito objeto da Declaração de Compensação sob exame refere-se ao saldo negativo de CSLL, tendo sua origem na Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica do Exercício 2002.

Assim, tratando-se de lucro real com apuração anual da CSLL, o crédito com a União, passível de utilização pelo sujeito passivo, forma-se apenas ao final do período, quando da constatação do saldo negativo da contribuição social a pagar, em decorrência do valor devido no período ser inferior ao total das antecipações efetuadas durante o ano.

Pelo que se vê no Despacho Decisório de fls. 109/114, a autoridade fiscal reconheceu parcialmente direito creditório, no valor de R\$ 2.632.502,16, relativo ao saldo negativo de contribuição social sobre o lucro líquido, do ano-calendário de 2001.

No que diz respeito à CSLL, a DIPJ/2002 informa que a contribuinte apurou contribuição social sobre o líquido total no valor de R\$ 635.439,04, que deduzida da CSLL devida por estimativa, no valor de R\$ 3.724.544,03, resultou em saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 3.089.104,99 (fl. 19 dos autos).

Posto isto, as antecipações indicadas na declaração de ajuste pela contribuinte, dentre elas as estimativas, devem ter sua efetividade comprovada para que possam ser deduzidas da contribuição devida ao final do período.

Nesse sentido, a autoridade fiscal constatou que grande parte das estimativas apuradas para o ano-calendário de 2002 foi objeto de compensações com saldos negativos de períodos anteriores, retroagindo ao ano-calendário 1997, o que resultou na análise do saldo negativo de CSLL a partir do exercício de 1998.

Diante do acima exposto, passa-se à análise da composição do saldo negativo de CSLL a partir do ano-calendário de 1997, de modo a comprovar o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001.

Ano-Calendário de 1997

No ano-calendário de 1997, o contribuinte informou saldo negativo de CSLL, na cifra de R\$ 6.378,57, na "Ficha 11 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido". A existência desse valor foi confirmada pela autoridade fiscal e, conseqüentemente, não foi contestado pela contribuinte.

Ano-Calendário de 1998

No ano de 1998, o contribuinte apurou saldo negativo de CSLL no montante de R\$ 202.062,84.

A DERAT/SP confirmou, nos sistemas da RFB, o recolhimento de R\$ 203.889,48, bem como a compensação, no mês de setembro/98, no valor de R\$ 7.486,75, utilizando-se do saldo negativo CSLL, no valor de R\$ 6.378,57, apurado no ano-calendário de 1997, o que resultou em saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 211.376,23.

Por outro lado, a contribuinte informa que o valor de saldo negativo de períodos anteriores utilizado em 1998 foi na cifra de R\$ 7.836,84 e não o montante de R\$ 6.378,57, uma vez que o saldo negativo do ano-calendário de 1997 foi utilizado apenas no período de 1999.

Contudo, importante ressaltar que em tema de restituição e compensação de saldo negativo de CSLL com outros tributos, ou com o próprio, cabe o atendimento de quatro premissas: 1ª) a comprovação dos pagamentos, compensações ou das retenções; 2ª) a oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções; 3ª) a apuração do indébito, fruto do confronto entre o tributo apurado e as antecipações confirmadas; e 4ª) a observância do eventual indébito não ter sido liquidado em outras compensações.

No caso de compensações de estimativas mensais com utilização de créditos oriundos de saldos negativos de anos-calendário anteriores, há que se comprovar a regularidade de tais procedimentos, inclusive no que se refere à correta apuração desses saldos negativos anteriores e adequado tratamento contábil/fiscal. Para tanto, imprescindível se faz a apresentação, pela postulante, de elementos probatórios, como, por exemplo, os registros contábeis de conta no ativo da CSLL a recuperar, a expressão deste direito em Balanços ou Balancetes, Livro Razão, etc., tudo de modo a dar sustentação à veracidade do saldo negativo que se quer comprovar.

O contribuinte não colacionou tais provas, nem informou qual a origem/ano do saldo negativo de CSLL que alega ter sido utilizado para compensar a estimativa de CSLL, do mês de setembro/98, no valor de R\$ 7.836,84. Assim, correto o procedimento realizado

pela autoridade fiscal, que atualizou, até setembro/1998, o valor do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1997, no valor de R\$ 6.378,57, para compensar a cifra de R\$ 7.486,75, tal como reconhecido pelo Despacho Decisório de fls. 109/114.

Portanto, não assiste razão ao contribuinte.

Ano-Calendário de 1999

No ano-calendário de 1999, o contribuinte apurou saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 2.029.306,98, saldo este composto por pagamentos com DARF, no valor de R\$ 459.917,30, compensação com saldo negativo apurado em anos anteriores, no valor de R\$ 225.141,28, e outros créditos tributários (IN 21/97), no valor de R\$ 1.344.248,40.

A DERAT/SP confirmou recolhimentos, via DARF, no montante de R\$ 463.868,93. Já para o restante das estimativas, no valor de R\$ 1.424.779,74, a DERAT/SP confirmou a homologação, via processos administrativos, do montante de R\$ 1.344.248,70. No que diz respeito às compensações com saldo negativo de períodos anteriores, a DERAT/SP ratificou a compensação de apenas R\$ 80.531,04, o que resultou no reconhecimento parcial do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1999, no montante de R\$ 1.888.648,67.

Por outro lado, no que atine à compensação, sem processo, com saldo negativo apurado em anos anteriores, a contribuinte alega que a autoridade fiscal desconsiderou as compensações realizadas no mês de abril, maio e junho de 1999 que, em conjunto com a de março, totalizam o montante de R\$ 225.141,28, conforme demonstrado no quadro à fl. 120 dos autos, e que não obstante o fato de as mencionadas compensações não estarem declaradas, a contribuinte é detentora de tais créditos, razão pela qual referidos valores devem ser considerados na formação do saldo negativo desse período.

Não assiste razão à contribuinte.

Primeiro, porque no caso em questão não se discute se a contribuinte era detentora ou não de crédito relativo a saldos negativos de períodos anteriores que, em tese, seriam suficientes para compensar as estimativas dos meses de abril, maio e junho de 1999. O que se quer comprovar aqui é se nos meses de abril, maio e junho de 1999, a contribuinte extinguiu referidas estimativas se compensando de saldos negativos de exercícios anteriores.

Na DCTF apresentada pelo contribuinte, no 2º trimestre de 1999, há declaração dos seguintes débitos a título de CSLL (código de receita: 2484):

(...)

Como se vê, o contribuinte não declarou qualquer débito de CSLL no mês de abril e declarou débitos de CSLL, nos valores de R\$ 8.734,16 e R\$ 100.392,64, para os meses de maio e junho de 1999, respectivamente.

Ademais, quanto a esses dois valores, a contribuinte declarou-os como extintos por meio de recolhimento, conforme telas abaixo:

(...)

Portanto, o contribuinte apresentou DCTF para o 2º Trimestre de 1999, e declarou valores para os meses de maio e junho, que foram extintos mediante recolhimento, nos valores de R\$ 8.734,16 e R\$ 100.392,64, respectivamente, o que se comprovou mediante os extratos abaixo:

(...)

Nesse ponto, importante registrar que ambos os recolhimentos foram considerados pela autoridade fiscal na composição do saldo negativo de CSLL, do ano-calendário de 1999, como antecipação da CSLL.

Portanto, as compensações em questão não foram desconsideradas pela autoridade fiscal, pois estas não foram sequer declaradas em DCTF, nem comprovadas mediante apresentação de elementos contábeis/fiscais (Livro Razão, por exemplo) capazes de demonstrar a efetividade das alegadas compensações. A esse respeito constata-se que os documentos trazidos com a manifestação de inconformidade, tais como: "CPR - Relatórios de Saldos Contábeis dos Créditos - Movimentações" (fls. 151/152), planilhas e demonstrativos (fls. 158/160), embora necessários, mostram-se insuficientes à comprovação do direito postulado, já que desacompanhados dos elementos contábeis acima referidos.

Ano-Calendário de 2000

No ano-calendário de 2000, o contribuinte informou saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 2.093.965,48. A DERAT/SP confirmou recolhimentos, via DARF, no montante de R\$ 100,00.

A fim de confirmar os valores informados como compensados, sem processo, com o saldo negativo de período anterior, a DERAT/SP constatou um saldo devedor de estimativa no valor de R\$ 18.120,89. Deste modo, o saldo negativo de R\$ 2.093.965,48 informado pelo contribuinte foi reduzido em igual importância, passando a ser de R\$ 2.075.844,59 (R\$ 2.093.965,48 – R\$ 18.120,89);

A contribuinte, por sua vez, informa que o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000 foi formado por pagamentos com DARF, no valor de R\$ 100,00, e compensação com saldo negativo apurado em anos anteriores, no valor de R\$ 2.093.865,48, totalizando R\$ 2.093.965,48, o que resultou em saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 2.093.965,48.

A fim de comprovar as compensações realizadas, sem processo, com saldo negativo de períodos anteriores, a contribuinte apresentou o quadro demonstrativo de fl. 122 dos autos e o relatório do sistema contábil utilizado na época das compensações (doc. 04).

No entanto, não se pode esquecer que a autoridade fiscal ao efetuar o encontro de contas das compensações realizadas, conforme demonstrativo de compensação de fls. 102/103, utilizou como origem de crédito o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 1.888.648,67, ou seja, aquele já apurado no despacho decisório de fls. 109/114, e não o saldo negativo de CSLL informado pelo contribuinte em sua DIPJ/2000, no valor de R\$ 2.029.306,98. Daí, a razão de insuficiência de crédito para homologar as compensações declaradas pelo contribuinte no ano-calendário de 2000, restando um saldo de débito de estimativa no valor de R\$ 18.120,89.

Ano-Calendário de 2001

No ano-calendário de 2001, o contribuinte apurou na Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - um crédito no montante de R\$ 3.089.104,99. Este valor é resultante da CSLL devida, no valor de R\$ 635.439,04, menos as estimativas pagas no total de R\$ 3.724.544,03.

Em pesquisa aos sistemas da RFB, a DERAT/SP confirmou pagamentos no período, no montante de R\$ 1.000,00. Constatou também, em DCTF, compensações de estimativas no montante de R\$ 3.737.553,33. Das estimativas compensadas, uma parte, no valor de R\$ 1.372.075,20, foram compensações requeridas em processos já homologados. O restante, no valor de R\$ 2.364.478,13, foram compensações, sem processo, empregando o saldo negativo do ano anterior.

A DERAT/SP verificou se o saldo negativo reconhecido no ano-calendário de 2000, no montante de R\$ 2.075.844,59, foi suficiente para homologar as compensações declaradas, sem processo, pelo contribuinte. Do encontro de contas, resultou um saldo de débito de estimativa no valor de R\$ 188.533,43. Desta forma, o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001 apurado pela DERAT/SP foi de R\$ 2.900.571,56 (R\$ 3.089.104,99 – R\$ 188.533,43).

Posteriormente, apurado o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001, a DERAT/SP observou que nas DCTF(s), relativas ao ano-calendário de 2002, o contribuinte realizou diversas compensações, sem processo, fazendo uso deste mesmo crédito apurado em 2001. Desta maneira, o saldo negativo de CSLL para o ano-calendário de 2001 ficou reduzido para R\$ 2.632.502,16, após as compensações efetuadas pela autoridade fiscal.

Por sua vez, a contribuinte informa que o saldo negativo do ano calendário de 2001 foi formado por pagamentos com DARF, no valor de R\$ 900,00, e compensação com saldo negativo apurado em anos anteriores, no valor de R\$ 3.723.644,03, totalizando R\$ 3.724.544,03, que deduzido da CSLL apurada no ajuste anual, no valor de R\$ 635.439,04, resultou no saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 3.089.104,99.

A Recorrente destacou ainda que sofreu cisão parcial em 29/11/2001, razão pela qual o saldo negativo apurado corresponde ao período de 01/01/2001 a 29/11/2001 (conforme DIPJ - doc. 05) e pelo que se verifica do despacho decisório, a autoridade fiscal considerou que os pagamentos em DARF correspondem ao montante de R\$ 1.000,00 e, por consequência, as compensações ao valor de R\$ 3.737.553,33. Todavia, para fazer essa constatação, foi considerado também o mês de dezembro, o que não poderia ocorrer em razão do encerramento do período, em novembro de 2001, por conta da cisão parcial.

Ressalta também que as estimativas de CSLL foram devidamente quitadas ao longo do período, conforme quadro à fl. 123 dos autos e para comprovar todo o alegado, apresentou planilha de cálculo da atualização e compensação dos saldos negativos de CSLL apurados entre os anos de 1997 e 2001, evidenciando o saldo negativo de todos os períodos, a atualização dos valores pela SELIC e as respectivas compensações efetuadas, para que, ao final, surgisse o crédito ora pleiteado. (doc 06). Assim, concluiu que o saldo negativo de CSLL apurado em 2001, é de R\$ 3.089.104,99. Não assiste razão à contribuinte no que diz respeito ao crédito pleiteado.

Primeiramente, não há dúvida que houve cisão parcial em 29/11/2001, razão pela qual o saldo negativo apurado corresponde ao período de 01/01/2001 a 29/11/2001. Todavia, o fato de a autoridade fiscal considerar que os pagamentos em DARF totalizam R\$ 1000,00 (um mil reais) e não R\$ 900,00 (novecentos reais) não prejudicou a contribuinte, mas sim a favoreceu, pois as antecipações sofreram acréscimo de R\$ 100,00.

Quanto à estimativa compensada no mês de dezembro de 2001, no valor de R\$ 12.909,30, esta não favoreceu, nem prejudicou a contribuinte, pois o saldo negativo de CSLL do ano calendário de 2000, no valor de R\$ 2.075.844,59, não foi suficiente para homologar todas as compensações declaradas pelo contribuinte no ano-calendário de 2001, conforme se vê na "Listagem de Débitos/Saldos Remanescentes" à fl. 104 dos autos, especialmente a do mês de dezembro/2001, no valor de R\$ 12.909,30.

Além disso, há de se ressaltar que a autoridade fiscal ao efetuar o encontro de contas das compensações realizadas no ano-calendário de 2001, conforme demonstrativo de compensação de fl. 105 dos autos, utilizou como origem do crédito o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 2.075.844,59, ou seja, aquele já apurado pela autoridade fiscal, e não o saldo negativo de CSLL informado pelo contribuinte em sua DIPJ/2001, no ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 2.093.965,48.

Por fim, quanto às compensações, sem processo, no valor de R\$ 268.069,40, realizadas pelo contribuinte no ano-calendário de 2002, fazendo uso do saldo negativo de CSLL apurado em 2001, cumpre observar que não houve qualquer contestação pela contribuinte. Desta maneira, o saldo negativo de CSLL para o ano-calendário de 2001 foi reduzido para R\$ 2.632.502,16, em razão da utilização do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001 como origem do crédito compensado, no valor de R\$ 268.069,40, no ano-calendário de 2002.

Por sua vez, apesar dos argumentos da DRJ quanto à necessidade de apresentação da documentação contábil/fiscal, em sede de recurso o contribuinte basicamente reafirma seu entendimento no sentido de existir o direito creditório sem qualquer elemento de prova.

O contribuinte apenas inovou trazendo aos autos o livro razão relativo ao ano de 1999, mas não consegue se desincumbir do ônus da prova de comprovar a quitação das demais estimativas que segundo suas alegações formariam o SN pleiteado. Outrossim, cumpre ressaltar que tais valores não foram declarados em DCTF e tratam-se estimativas devidas ao longo do ano de 1999.

Ora, para que o crédito pleiteado possa ser repetido, é preciso que goze de certeza e liquidez, nos termos do artigo 170 do CTN.

Neste contexto, é preciso lembrar que, de acordo com artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, o contribuinte deve apresentar na impugnação "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*".

No mesmo sentido, o artigo 373, I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, determina que incumbe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. No caso, o autor é o contribuinte que pede o reconhecimento de um crédito perante a União por meio do PER/DComp.

Neste sentido, é recorrente o posicionamento deste Conselho, conforme se pode observar nos seguintes julgados:

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão nº 3201001.713, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, 3/1/2015)

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do direito de crédito. A simples retificação, desacompanhada de qualquer prova, não autoriza a homologação da compensação. (Acórdão nº 3802002.345, Rel. Cons. Solon Sehn, Sessão de 29/01/2014)

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão n.º 3302002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013)

O fato é que mesmo com todo o alerta e diante de uma decisão tão clara e didática, o contribuinte permanece defendendo a existência de crédito desacompanhado de qualquer documentação de suporte.

Uma vez que o contribuinte não trouxe aos autos elementos mínimos de prova é de se negar o provimento do recurso voluntário.

Assim, no mérito, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de afastar a preliminar e negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva