



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.900057/2006-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1002-000.357 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 09 de agosto de 2018
Matéria CSLL - PER/DCOMP
Recorrente FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO SHOPPING GUARARAPES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. AUSÊNCIA DE SALDO DISPONÍVEL.

Inexiste direito creditório disponível para fins de compensação quando, por conta da vinculação de pagamento a débito do próprio interessado, o crédito analisado não apresenta saldo disponível.

A compensação de créditos tributários só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. Na falta de comprovação da certeza e liquidez, não há que se falar de crédito passível de compensação.

Não se caracteriza como pagamento indevido ou a maior, sujeito à restituição e consequente compensação, o recolhimento de estimativa mensal efetuado no exato valor do débito apurado na sua composição mensal, isto é, quando não há evidenciação de excedente nas antecipações ou retenções exigido para o período de apuração.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Ângelo Abrantes Nunes, Breno do Carmo Moreira Vieira e Leonam Rocha de Medeiros.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 112/120) — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto com efeito suspensivo e devolutivo —, protocolado pela recorrente, indicada no preâmbulo, devidamente qualificada nos fôlios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 101/107), proferida em sessão de 08 de setembro de 2008, consubstanciada no Acórdão n.º 16-18.394, da 10.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP (DRJ/SPOI), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 05/10) que pretendia desconstituir o Despacho Decisório (DD), emitido em 14/03/2008 (e-fl. 66), emanado pela Autoridade Administrativa que analisou o Pedido Eletrônico de Restituição e a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 31892.53370.240603.1.3.04-4067, transmitido em 24/06/2003, e não homologou a compensação declarada, por não reconhecer pagamento indevido ou a maior, negando a restituição, cujo acórdão restou assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LÍQUIDO - CSLL*

Ano-calendário: 2002

DCOMP. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

A Declaração de Compensação - DCOMP somente poderá ser retificada pelo sujeito passivo caso se encontre pendente de decisão administrativa.

PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Solicitação Indeferida

Veja-se o contexto fático dos autos, incluindo seus desdobramentos e teses da manifestação de inconformidade, conforme se extrai do relatório constante no Acórdão do juízo *a quo*:

DO DESPACHO DECISÓRIO

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada contra Despacho Decisório proferido pela DEINF nos seguintes termos (fls.65) [e-fl. 66]:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP R\$ 1.056,97.

A partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Diante da inexistência de crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

A Declaração de Compensação foi gerada pelo programa PER/DCOMP transmitida em 24/06/2003 com o objetivo de compensar o débito código - 2484 CSLL-Demais PJ que apuram o IRPJ com base em estimativa mensal, vencimento em 28/02/2003, no valor de R\$ 1.056,97, que corresponde ao valor que o contribuinte considera pago a maior (fls.02) [e-fl. 3].

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório em 27 de fevereiro de 2008, conforme AR de fls.03, o interessado apresenta manifestação de inconformidade, protocolizada em 28 de março de 2008, com os argumentos de fls. 04/09 [e-fls. 05/10], alega a interessada:

Conforme declarado na DIPJ 2003, ano-calendário 2002 (doc. 04), mais exatamente nas fichas 11 e 16 (Págs. 7-10 e 12-15) [e-fls. 71-72 e 73-75], observa-se que a Requerente recolheu o IRPJ e a CSLL mensalmente, devidamente comprovada pela DARF anexa (doc. 05), apurados consoante determinam os artigos 222 e 230 do RIR/99.

Observa-se, ainda, que a Requerente apurou prejuízo no ano-calendário de 2002 no montante de R\$ 13.143.882,68, conforme atesta a ficha 40 (pág. 44) [e-fl. 89] da DIPJ 2003 (doc. 04).

Em síntese, a defesa alega ter havido erro no preenchimento da PER/DCOMP fazendo constar no campo “Tipo de Crédito” (origem do crédito) o termo “Pagamento indevido ou a Maior” (doc. 06).

(...)

A requerente acosta documentos no sentido de comprovar suas alegações (fls. 10/98) [e-fls. 10/99].

O Despacho Decisório informa que o crédito pleiteado, a título de restituição, o qual seria utilizado para efetivar a compensação, inexistente, razão pela qual não se homologou a compensação. Informa-se, outrossim, que, a partir das características do DARF discriminado no próprio PER/DCOMP, foi localizada alocação em débito do contribuinte, de modo a não haver saldo disponível para utilizar em operação de compensação. Tem-se o seguinte quadro sintético demonstrativo da situação:

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP			
Período de Apuração (PA)	Código de Receita	Valor total do DARF	Data de Arrecadação
28/02/2002	2484	R\$ 1.056,97	28/03/2002

Utilização dos Pagamentos encontrados para o DARF discriminado no PER/DCOMP			
Número do Pagamento	Valor Original Total	Processo (PR) / PERDCOMP (PD) / DÉBITO (DB)	Valor Original Utilizado
3354416398	R\$ 1.056,97	DB: cód 2484 PA 28/02/2002	R\$ 1.056,97
		Valor Total	R\$ 1.056,97

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, mantendo-se o não reconhecimento do crédito e, por conseguinte, não homologando a compensação, eis, em síntese, nas palavras do juízo de primeira instância, as razões de decidir do *meritum causae*:

... é possível aferir que o procedimento de compensação é efetuado por conta e risco tanto da Administração Federal, quanto do contribuinte.

Com efeito, por um lado corre contra a administração o prazo de homologação, que uma vez decorrido impede a recuperação de eventuais valores compensados indevidamente, de outro lado pesa sobre o contribuinte a exatidão dos valores informados, visto que, uma vez analisada a DCOMP, não é mais admitida qualquer alteração do seu conteúdo.

Assim, o alegado erro de preenchimento da DCOMP não pode ser admitido, eis que, a retificação da origem do crédito tem a mesma natureza de uma Declaração de Compensação de débitos não homologados o que não é permitido pela legislação.

Demais disso, deve ser observado o disposto no artigo 56 da IN SRF n.º 460, de 18/10/2004, e 57 da IN SRF n.º 600, de 28/12/2005, que admitem a retificação da DCOMP apenas quando a mesma ainda se encontrar pendente de decisão administrativa.

No tocante a jurisprudência colacionada pela interessada, cumpre observar, que a mesma diz respeito a erro de fato cometido no preenchimento da Declaração de Rendimentos, o que não é o caso.

Portanto, não merece reparo Despacho Decisório de fls. 65, por ter sido efetuado de acordo com as determinações legais.

No recurso voluntário, em suma, o contribuinte sustenta que os DARF's que dão origem ao crédito pleiteado referem-se ao pagamento por estimativa de IRPJ e CSLL, referentes ao saldo negativo apurado no exercício de 2002. Afirmar que, na DIPJ 2003, ano-calendário 2002, nas fichas 11 e 16 (págs. 7-10 e 12-15) (e-fls. 71-72 e 73-75), observa-se o recolhimento de IRPJ e de CSLL mensalmente, comprovados pelos DARF's anexos. Alega que apurou prejuízo no ano-calendário de 2002 no montante de R\$ 13.143.882,68, conforme atesta a ficha 40 (pág. 44) (e-fl. 89) da DIPJ 2003. Conclui que apurou saldo negativo a restituir. Diz que, por erro, preencheu sua PER/DCOMP de maneira equivocada, fazendo constar no campo "Tipo de crédito" (origem do crédito) o termo "Pagamento indevido ou a Maior", o que é um erro de fato no ato de preenchimento da competente declaração, quando deveria ter constado "Saldo Negativo". Informa que a transmissão do PER/DCOMP ocorreu em junho de 2003 e os créditos sequer foram atualizados pela Taxa SELIC.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando os juízos de admissibilidade e de mérito para, posteriormente, finalizar em dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo (intimação em 19/09/2008, sexta-feira, e-fls. 109/111, e protocolo em 20/10/2008, e-fl. 112), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

Mérito

Quanto ao mérito não assiste razão ao recorrente. Explico.

Trata o presente caso de pedido de restituição (CTN, art. 165, I), alegando o contribuinte que possui crédito contra a Administração Tributária, combinado com pedido de declaração de compensação, oportunidade em que o sujeito passivo efetua o encontro de contas, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal (Lei 9.430, art. 74, *caput*, §§ 1.º e 2.º), para fins de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, II). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que 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.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei 9.430, de 1996, com suas alterações.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do

crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Pois bem. No caso em comento, após análise do PER/DCOMP, a Administração Tributária não reconheceu a certeza e liquidez do crédito vindicado pelo contribuinte, haja vista que o DARF (Documento de Arrecadação Fiscal) que fundamentaria o recolhimento indevido ou a maior havia sido integralmente utilizado, tendo sido imputado em débito do contribuinte. Quando da apresentação do relatório destes autos, na forma acima apresentada, constou o respectivo quadro sintético demonstrativo da situação de alocação com as características do DARF discriminado no PER/DCOMP e a demonstração da utilização integral do valor recolhido, de modo a não restar saldo residual para restituição.

Observa-se nos autos que o PER/DCOMP constituído em linguagem competente pelo sujeito passivo é relativo a pagamento a maior ou indevido relativo a estimativa mensal de CSLL do período de apuração de 28/02/2002, sendo que, pela prova dos autos, a estimativa daquele período mensal específico tinha igual valor ao montante arrecadado. Desta forma, não se caracteriza como pagamento indevido ou a maior, para fins de restituição e consequente compensação, o recolhimento de estimativa mensal efetuado no exato valor do débito apurado na sua composição mensal, isto é, quando não há evidenciação de excedente na antecipação exigida para o período de apuração. Aliás, em recente acórdão deste Conselho Administrativo foi decidido em igual sentido, veja-se ementa do **Acórdão n.º 1401-002.456, de 13 de abril de 2018**, que aplicou precedente do Acórdão n.º 1401-002.433, pela sistemática dos recursos repetitivos:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Ano-calendário: 1997
COMPENSAÇÃO. RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO
INDEVIDO.

As quantias recolhidas a título de tributo administrados pela RFB, na hipótese de pagamento indevido ou a maior, são restituíveis ou compensáveis. Todavia, não se caracteriza como pagamento indevido o recolhimento de estimativa mensal efetuado no exato valor do débito apurado na DIRPJ.

De toda sorte, o contribuinte alega que apurou prejuízo fiscal no ano-calendário em referência, pelo que teria saldo negativo a restituir, sustentando que cometeu erro no preenchimento do PER/DCOMP, pois declarou "Pagamento indevido ou a Maior" ao invés de "Saldo Negativo". Informou, também, que só transmitiu o PER/DCOMP em junho e sem atualização. Juntou DIPJ do período.

Ocorre que, a despeito do alegado erro de preenchimento, não vejo reparos a serem aplicados na decisão de primeira instância. Isto porque, ao meu ver, o sujeito passivo não comprovou o crédito alegado, não logrado êxito na demonstração da liquidez e da certeza do mesmo. Apenas a juntada da DIPJ não atesta o crédito, face ao seu caráter informativo, prescindindo de outros elementos.

Veja-se, de igual modo, que o contribuinte também não apresentou retificadora, ainda que extemporânea, haja vista que no regime jurídico da compensação compete ao contribuinte constituir a linguagem jurídica com a veiculação da norma

individual e concreta por meio da confecção e transmissão do PER/DCOMP adequado ao seu intento. Não está equivocada a DRJ quando afirma, em outras palavras, que a retificação da origem do crédito teria a mesma natureza de uma nova Declaração de Compensação. Isto porque, haveria sobreposição de linguagem, de norma individual e concreta.

O regime jurídico da compensação impõe ao sujeito passivo realizar os procedimentos necessários para a efetivação do encontro de contas, com a requisição da restituição e a efetivação da compensação, para fins de possibilitar a posterior homologação. Vale dizer, o contribuinte produz as normas individuais e concretas relacionadas ao caso. Por isso, em regra, não deve competir a instância administrativa o procedimento de retificação de ofício ou de revisão do PER/DCOMP constituído em linguagem competente pelo próprio contribuinte, estando o órgão julgador limitado aos termos das normas individuais e concretas produzidas pelo próprio sujeito passivo, que, no mínimo, deveria proceder com a retificação do PER/DCOMP, ainda que a destempo, a fim de emitir nova norma jurídica quando necessária para sanar quaisquer equívocos relativo a erro de preenchimento.

De toda sorte, face a verdade material e aplicação do formalismo moderado no contencioso tributário, poder-se-ia indagar se efetivamente há o alegado crédito, no entanto para analisar a formação do saldo negativo, ou seja, se o crédito preenchia os requisitos de liquidez e certeza, para os fins do art. 170 do CTN, na data de transmissão do PER/DCOMP, o processo prescindiria de instrução complementar, pois o sujeito passivo não atendeu o momento adequado da produção da prova, que é por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade na primeira instância, quando instaura o contencioso administrativo, conforme dicção dos arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972. A questão é que não se juntou aos autos a sua escrituração contábil e fiscal, como, por exemplo, a DCTF, o Livro de Apuração do Lucro Real, os balancetes, o balanço patrimonial e o livro diário, com os respectivos termos de abertura e encerramento autenticados, inclusive para se visualizar no balanço eventual conta no ativo de "CSLL a recuperar" ou semelhante. Neste ponto, a DIPJ até trouxe informativo (página 42, ficha 38A, e-fl. 88), que prescindiria de confirmação, mas lá consta contas contábeis com R\$ 0,00, isto é, sem nenhum valor a recuperar ou de eventuais créditos apurados na contabilização. A situação gera dúvidas e não dá certeza e liquidez para o caso.

É fato que a demonstração analítica do direito creditório, a partir da apresentação da escrituração contábil e fiscal, com a evidenciação da composição das estimativas, quer calculadas sobre base de cálculo estimada, quer a partir de balancetes de suspensão ou de redução, com a comprovação e confrontação dos recolhimentos ou retenções, evidenciando as antecipações ou retenções excedentes ao exigido para o período de apuração, conforme resultado fiscal da pessoa jurídica, podendo ter resultado no crédito que se convencionou denominar de saldo negativo, **íntegra o ônus de prova atribuído ao contribuinte**, notadamente quando se discute direito de crédito objeto de pedido de compensação. Na falta de comprovação do saldo negativo, não há que se falar de crédito passível de compensação por carecer de certeza e liquidez.

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela DRJ, principalmente por ser atribuição deste Colegiado o controle da legalidade, e não o saneamento de erros imputados aos próprios contribuintes, notadamente quando destinados à constituição de créditos para fins de compensação e, mais, como afirmado em

linhas pretéritas, não resta demonstrado, de forma incontestada, o alegado saldo negativo. Logo, verificando-se correção no julgamento *a quo*, bem como observando que a Administração Tributária não agiu em desconformidade com a lei, nada há que se reparar no procedimento adotado na análise do pedido transmitido pelo contribuinte.

Observe-se, em que pese afirmar ter saldo negativo líquido e certo, o sujeito passivo não o comprova. Deixou de juntar documentos essenciais da escrita contábil e fiscal, inclusive para demonstrar de forma comentada e elucidativa a prova de sua eventual existência, não havendo demonstração analítica que leve este Juízo Recursal, no âmbito de seu controle de legalidade, a se convencer sobre a certeza e liquidez do crédito cujo reconhecimento o contribuinte requer.

Ressalte-se, neste aspecto, que a demonstração analítica dos valores e lançamentos, dentro da escrituração contábil e fiscal, da base de cálculo da CSLL e, consequentemente, do saldo negativo eventualmente constituído, integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte, notadamente quando se discute crédito para ser objeto de pedido de compensação. Dessa forma, não cumpre ao presente Relator, sequer a este Colegiado, na condição de instância recursal, suprir o ônus do sujeito passivo, realizando ou ordenando a realização de uma verdadeira auditoria, ainda mais quando sequer há elementos de prova tempestivos para se diligenciar, para, em substituição ao ônus que competia ao contribuinte, comprovar a certeza e liquidez do crédito perseguido no seu exclusivo interesse. Nesse sentido:

Acórdão n.º 3001-000.312 – Recurso Voluntário

Relator: Orlando Rutigliani Berri – Sessão: 11/04/2018

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO.
ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.**

Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.

É dever primário do contribuinte, quando o *onus probandi* lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso e juntando tempestivamente os documentos necessários a demonstração do seu direito. Ressalte-se, não caberia ao julgador, em instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventual documentação contábil não pode ser meramente colacionada ao processo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e de devida fundamentação com análise circunstanciada das conclusões que se extrairiam da escrita contábil ou da

escrita fiscal, a fim de demonstrar o fato jurídico constitutivo da situação de direito a crédito que se pretende comprovar sob a ótica da restituição, que seria o elo para efetivar a compensação.

Por tais motivos, não vejo reparos na decisão recorrida. Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito, como não o fez, não restando este devidamente comprovado, assim como, considerando o até aqui esposado, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ por não merecer quaisquer reparos.

Dispositivo

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em lhe negar provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida.

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator