



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



|                   |                                                      |
|-------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>   | <b>16327.913698/2009-29</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>    | 1301-007.020 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>  | 11 de junho de 2024                                  |
| <b>RECURSO</b>    | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b> | CATERPILLAR FINANCIAL S.A                            |
| <b>RECORRIDA</b>  | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o despacho decisório que descreve de maneira objetiva o motivo pelo qual o direito creditório pleiteado foi indeferido e, por consequência, não homologada a compensação aviada, mormente quando o sujeito passivo compreende os seus termos, defende-se das questões meritórias e contesta a conclusão estampada em tal ato administrativo.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Faz-se mister que os créditos empregados em compensação de tributos gozem de liquidez e certeza.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de 1ª instância que considerou a “Manifestação de Inconformidade Improcedente”, tendo por resultado “Direito Creditório Não Reconhecido”.

2. Foi lavrado Despacho Decisório ((DD), de e-fls. 40, que não homologou Declaração de Compensação (DComp), uma vez que não foi reconhecido direito creditório pertinente a período de apuração de dezembro/2008, relativo a pagamento a maior no valor de R\$ 215.910,86. O Contribuinte foi cientificado da decisão em 19/10/2009 (e-fls. 64).

3. Irresignado, em 18/11/2009, o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 2/6), em que, sinteticamente, alega que houve erro no preenchimento da DCTF do período, retificada em 16/11/2009.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de piso, consubstanciada no Ac. nº 12-68.737 - 8ª Turma da DRJ/RJO, proferido em sessão realizada em 25/09/2014 (e-fls. 68/70), de que se cientificou o Contribuinte em 31/10/2014 (e-fls. 77), cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

*“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Ano-calendário: 2008*

*COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.*

*Faz-se mister que os créditos empregados em compensação de tributos gozem de liquidez e certeza.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido”*

5. Irresignado, em 11/11/2014 (e-fls. 188), o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 79/102), em que, além de repetir os argumentos expendidos em sede Inconformidade, alega duas preliminares de nulidade, quais sejam, “inconsistência de motivação” e “cerceamento de defesa”.

6. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 2ª instância, consubstanciada na Resolução nº 1301-000.770, proferida em sessão de 11/12/2019 (e-fls. 191/194), que converteu o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

*“Voto*

*(...)*

*Fatos*

(...)

*No presente caso, somente após a ciência do despacho decisório que frustrou a compensação realizada é que a interessada promoveu a retificação do que disse ser um erro na DCTF, fazendo-o sem demonstrar suas razões. Nenhum elemento de prova em favor da defesa foi carreado aos autos, em que pese o fato de o ônus da prova incumbir a quem alega o direito.*

*Certo é que alegar sem provar é o mesmo que não alegar. Além disso, ao crédito informado desta maneira faltam os atributos fundamentais para o seu emprego em compensação, quais sejam a liquidez e a certeza exigidas pelo art. 170 do CTN.*

\*\*\*

(...)

*Dessa forma, não há como ser acolhida como prova de existência do direito, muito menos de sua liquidez e certeza, vez que a norma contida no §1º, do art. 147, do CTN, prevê que a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.*

(...)

*O contribuinte, por sua vez, limitou-se a apresentar documentos que alegadamente atestam o erro cometido em sede de recurso voluntário, o que merecem análise pormenorizada neste momento [e-fls. 186 e ss.].*

*Por essas razões, entendo que os autos não se encontram em condições de julgamento, devendo ser remetidos à unidade de origem a fim de que a autoridade fiscal designada para sua realização:*

*(i) analise os documentos acostados aos autos em sede de recurso voluntário de forma a averiguar a legitimidade do crédito tributário pleiteado;*

*(v) ao final, elabore Relatório Conclusivo com as informações ora solicitadas.*

*(...)” (negritou-se; grifos do original).*

## VOTO

Conselheiro **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relator.

7. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 77 e 188), pelo que dele se conhece.

**PRELIMINARES DE NULIDADE**

**Inconsistência de motivação**

8. A Interessada assim alega quanto à questão:

*“De fato, primeiro o despacho decisório, analisando eletrônica e prematuramente a declaração enviada pela Recorrente, consignou expressamente que **não haveria crédito suficiente para fazer face à compensação declarada**.*

*Posteriormente, após apresentada a manifestação de inconformidade, em que destacada a origem do crédito apontado, a Delegacia da Receita Federal, **apesar de reconhecer a possibilidade de existência do crédito**, deixa de homologar a compensação declarada agora por suposta **ausência de prova do crédito**.*

*Estas incongruências quanto à situação de fato e os motivos invocados, além de evidenciar a pretensão da DRJ de criar óbices para dificultar o aproveitamento do crédito a que faz jus a Recorrente, **inquinam de nulidade a decisão proferida**, não podendo prevalecer a pretensão da D. Delegacia de Julgamento de modificar a motivação do despacho decisório **sem oportunizar à Recorrente a apresentação de nova defesa e/ou documentos**” (grifos e negritos do original).*

9. A alegações não correspondem aos fatos.

9.1. Como se vê do DD, a Autoridade Fiscal dispõe que, “[d]iante da **inexistência do crédito**, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada” (grifou-se), pois que este foi “[...] integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”, no mesmo sentido da DRJ.

9.2. Demais disso, foi oportunizado à Interessada a apresentação de novas defesas e documentos, com a instauração do litigioso, como se vê da interposição de Manifestação de Inconformidade e de Recurso Voluntário.

**Cerceamento do direito de defesa**

10. A Interessada assim alega quanto à questão:

*“Por outro lado, e ainda que assim não fosse, certo é que tendo sido apresentada manifestação de inconformidade pela Recorrente, demonstrando que o crédito compensado decorre do pagamento a maior de CSLL do ano-calendário de 2008, e que houve mero erro no preenchimento da DCTF, o qual foi corrigido com o envio de DCTF retificadora, com a informação correta do quanto de CSLL seria devido, jamais poderiam as autoridades administrativas simplesmente desconsiderar o direito creditório, sem buscar outros elementos que poderiam, supostamente, infirmar [sic] o referido direito creditório, o que além de configurar evidente **cerceamento de defesa**, não se coaduna com o princípio da **verdade material**” (negritos do original).*

11. A Autoridade Julgadora de piso assim dispôs sobre a matéria, de passagem:

*“(...)”*

*No presente caso, somente após a ciência do despacho decisório que frustrou a compensação realizada é que a interessada promoveu a retificação do que disse ser um erro na DCTF, fazendo-o sem demonstrar suas razões. Nenhum elemento de prova em favor da defesa foi carreado aos autos, em que pese o fato de o ônus da prova incumbir a quem alega o direito” (grifou-se).*

12. De fato, como é cediço, em processos de apuração de direito creditório, incumbe ao interessado o ônus de comprovar seu crédito junto à Fazenda. Nesse passo, diga-se que quem não colaborou para que se concretizasse a verdade material foi a própria Recorrente, ao não carrear aos autos elementos de prova que militassem em seu favor. Se se concorda ou não com o mérito da decisão de 1ª instância, tal é matéria a ser apreciada adiante.

13. Nesse passo, não é nulo o Despacho Decisório que descreve de maneira objetiva o motivo pelo qual o direito creditório pleiteado foi indeferido e, por consequência, não homologada a compensação aviada, mormente quando o sujeito passivo compreende os seus termos, defende-se das questões meritórias e contesta a conclusão estampada em tal ato administrativo.

#### **MÉRITO: DIREITO CREDITÓRIO**

14. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

*“Faz-se mister perceber que, com a MP n.º 135/03, posteriormente convertida na Lei n.º 10.833/03, a informação de débitos em DCTF equivale à confissão de dívida, pelo que se tornam desde logo exigíveis. O mesmo entendimento foi exarado pela PGFN, que em seu Parecer nº 991/01, assim concluiu: [...]*

*No presente caso, somente após a ciência do despacho decisório que frustrou a compensação realizada é que a interessada promoveu a retificação do que disse ser um erro na DCTF, fazendo-o sem demonstrar suas razões. Nenhum elemento de prova em favor da defesa foi carreado aos autos, em que pese o fato de o ônus da prova incumbir a quem alega o direito.*

*Certo é que alegar sem provar é o mesmo que não alegar. Além disso, ao crédito informado desta maneira faltam os atributos fundamentais para o seu emprego em compensação, quais sejam a liquidez e a certeza exigidas pelo art. 170 do CTN” (grifou-se).*

15. Como se viu no “Relatório” deste voto, sobreveio Resolução desta Turma Ordinária que determinou a conversão do julgamento em diligência, vez que a Interessada se pôs a “[...] apresentar documentos que alegadamente atestam o erro cometido em sede de recurso voluntário, o que merecem análise pormenorizada neste momento”.

16. Nesse passo, a Autoridade Diligenciante se manifestou nos seguintes termos (e-fls. 210/215):

“(…)

*No caso, para que seja verificado se houve recolhimento indevido do ajuste anual da CSLL em 2008, deve-se refazer o cômputo da contribuição nesse ano, com base nas informações prestadas na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica do exercício 2009 (ano-base 2008) (DIPJ/2009). Refeita a apuração da CSLL, deve-se então confrontar o valor da obrigação tributária com os pagamentos, compensações de estimativas mensais da CSLL e retenções em fonte da exação. Nessa toada, convém salientar que a estimativa mensal de CSLL é tratada como uma simples antecipação do tributo, inexistindo liquidez e certeza sobre sua exigibilidade até a apuração do saldo do tributo ao final do ano. Neste caso, tanto o pagamento e compensação de estimativas mensais de CSLL bem como a contribuição retida em fonte e os depósitos judiciais da contribuição são tratados como uma antecipação da exação devida ao final do ano-base. Caso tenham ocorrido pagamentos, compensações, depósitos e retenções em valores superiores à CSLL apurada, forma-se o saldo negativo de CSLL passível de ser repetido ao contribuinte. Por outro lado, se a contribuição apurada ao final do ano-base é superior aos valores extintos de estimativas mensais e retenções em fonte, caberá ao contribuinte quitar a diferença mediante extinção da apuração anual do tributo, em março do ano seguinte, com valores devidamente corrigidos, pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC), a partir de 1º de fevereiro do ano seguinte em que o ajuste anual foi apurado até o último dia do mês anterior ao do pagamento ou compensação e de 1,00% no mês em que o pagamento ou compensação foi consumado (artigo 6º, § 2º da Lei nº 9.430/96). Em outras palavras, o fato gerador da CSLL assim como o do IRPJ é complexo ou periódico, porque abrange a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida em determinado ciclo, no caso, contado a partir do primeiro até o último dia de um ano. Em suma, considera-se que o fato imponible da CSLL e do IRPJ se completa dentro de um exercício financeiro, sendo tal lapso temporal representado pelo período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, coincidindo perfeitamente com o ano civil (artigo 34 da Lei nº 4.320/64). Portanto, as antecipações mensais desembolsadas de CSLL ao longo de um ano referem-se apenas aos pagamentos periódicos e antecipados de um tributo que só será efetivamente constituído pelo lançamento do crédito tributário e devido aos cofres públicos no final do ano. Sendo assim, a quitação da CSLL, assim como do IRPJ, só se consuma ao final do ano, em 31 de dezembro.*

*Feito esse esclarecimento, deve-se agora refazer o cômputo da CSLL apurada ao final de 2008 com base na ficha 17 (Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) da DIPJ/2009 original. Nessa ficha, foi apurada uma base de cálculo da contribuição de R\$ 30.224.723,56, na linha 61. Sobre essa base imponible, até abril de 2008 a alíquota prevista para a CSLL atingia 9%, nos termos do artigo 37 da Lei nº 10.637/2002. Porém, de maio de 2008 em diante, passou a vigor, para instituições financeiras e demais pessoas jurídicas a elas assemelhadas, a alíquota da CSLL de 15% prevista no artigo 17 da Lei nº 11.727/2008. Neste caso, considerando que o fato gerador da CSLL é periódico, para regulamentar o percentual incidente sobre o ajuste anual da contribuição, a Instrução Normativa RFB nº 810 de 21/01/2008 estipulou, em seu artigo 3º, que deveria ser calculada a proporção da receita bruta do contribuinte do período de maio a dezembro de 2008 em relação à receita bruta apurada em todos os meses de 2008. O percentual obtido nessa proporção deveria ser aplicado sobre a majoração da alíquota de 6% (15% – 9% = 6%) que, somada à*

alíquota original de 9%, representaria a alíquota da CSLL a ser aplicada ao contribuinte no ano de 2008.

No caso vertente, em consulta aos balancetes mensais disponibilizados pelo sítio que o Banco Central do Brasil (BACEN) mantém na internet, verificou-se que a receita bruta apurada até o final de abril de 2008 atingiu R\$ 49.284.890,66. Já a receita bruta total atingida em 2008 perfaz R\$ 180.569.160,46 (73.346.761,45 + 107.222.399,01 = 180.569.160,46). Sendo assim, 72,705809% da receita do contribuinte foi apurada de maio a dezembro de 2008 ( $1,00 - (49.284.890,66 / 180.569.160,46) = 0,727058094890364$ ), logo, a alíquota da CSLL aplicável ao contribuinte em 2008 atingiu 13,362349% ( $9,000000\% + (6,000000\% \times 0,727058094890364) = 13,362349\%$ ), resultando numa CSLL, apurada em 2008, de R\$ 4.038.732,90 ( $30.224.723,56 \times 0,13362349 = 4.038.732,90$ ). Esse valor foi quitado por pagamentos das estimativas mensais da contribuição devidas ao longo de 2008, além de duas compensações em março de 2009. Foram confirmados os pagamentos das estimativas mensais no sistema SIEF. Já os montantes compensados são tratados nos processos de cobrança nº 16327.907963/2011-54 e nº 16327.907964/2011-07 e permanecem em discussão administrativa, tal como mostrado no quadro a seguir.

Quadro 02

| PER/DCOMP ativo                | Processo crédito     | Processo cobrança    | Débitos confessados |         |                     |            |           |             |               |
|--------------------------------|----------------------|----------------------|---------------------|---------|---------------------|------------|-----------|-------------|---------------|
|                                |                      |                      | Código              | Tributo | Período de apuração | Vencimento | Principal | Compensação | Saldo devedor |
| 40431.15590.300408.1.3.04-0430 | 16327.907659/2011-15 | 16327.907963/2011-54 | 2469                | CSLL    | mar/2008            | 30/04/2008 | 3.466,88  |             | 3.466,88      |
| 26016.37918.300408.1.3.04-3299 | 16327.907660/2011-31 | 16327.907964/2011-07 | 2469                | CSLL    | mar/2008            | 30/04/2008 | 11.522,71 |             | 11.522,71     |

Nos dois casos mostrados no quadro 02, as estimativas mensais de CSLL com pedido de compensação ainda pendente de homologação podem ser abatidas do ajuste anual da CSLL 2008, tendo em vista que esses valores devem ser futuramente extintos por compensação ou pagamento pelo sujeito passivo. No caso, tal entendimento encontrava-se em discussão no CARF na Portaria CARF nº 7.974 de 02/07/2021 por meio da 32ª Proposta de Enunciado de Súmula, em que se discutia que 'Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.' Tal avaliação terminou por se consolidar no enunciado da Súmula CARF nº 177, aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 e com vigência a partir de 16/08/2021. Idêntica determinação encontra-se registrada no Parecer Normativo da Coordenação-Geral de Tributação COSIT/RFB nº 02 de 03/12/2018, no qual se estabelece que, após o encerramento do ano a que a estimativa mensal do IRPJ ou da CSLL se refere, caso essas antecipações dos tributos sejam incorporados aos saldos negativos apurados ao final do ano, tais estimativas mensais podem ser exigidas do contribuinte, tendo em vista que o PER/DCOMP e a DCTF são tratados como documentos que constituem esses créditos tributários, sujeitos ao lançamento por homologação. No

caso vertente ocorreram os dois fatos mencionados, ou seja, já se encontra encerrado o ano-base de 2008, além disso, o interessado pretende que as estimativas mensais de CSLL de março 2008, com pedido de compensação ainda pendente de homologação, sejam integralmente abatidas da contribuição apurada ao final desse ano. Em relação à permissão de se abater as estimativas mensais de IRPJ e CSLL ainda pendentes de compensação dos dois tributos apurados ao final do ano, tal possibilidade foi consolidada para pedidos de compensação formalizados após a vigência da Medida Provisória (MP) nº 135 de 31/10/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, que acresceu o § 6º ao artigo 74 da Lei nº 9.430/96. O dispositivo inserido na legislação tributária estabelece que a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Portanto, considerando as estimativas mensais quitadas por pagamento e com pedidos de compensação ainda pendentes de homologação, foi aqui confirmado que houve um recolhimento indevido de R\$ 215.910,86, referente ao ajuste anual de CSLL em 2008, tal como demonstrado no quadro a seguir.

Quadro 3

| Ano-base 2008 – R\$                                                                | DIPJ/2009      | DIRAT          | CSLL – ano base 2008 (R\$) |            |             |            |
|------------------------------------------------------------------------------------|----------------|----------------|----------------------------|------------|-------------|------------|
|                                                                                    |                |                | Estimativa mensal          | Pagamento  | Compensação | Total      |
| Base de cálculo CSLL – DIPJ/09                                                     | 30.224.723,56  | 30.224.723,56  | jan/2008                   | 62.915,37  |             | 62.915,37  |
| CSLL sobre a base de cálculo (13,362349%)                                          | 4.038.732,90   | 4.038.732,90   | fev/2008                   | 57.611,56  |             | 57.611,56  |
| (-) CSLL retida em fonte PJ direito privado                                        | 0,00           | 0,00           | mar/2008                   | 55.841,16  | 3.466,88    | 70.830,75  |
| (-) Pagamentos estimativa mensal CSLL                                              | (874.100,63)   | (874.100,63)   |                            |            | 11.522,71   |            |
| (-) Pagamento estimativa mensal CSLL set/2008                                      | 0,00           | (35.620,12)    | abr/2008                   | 70.639,77  |             | 70.639,77  |
| (-) Depósitos judiciais convertidos em renda                                       | 0,00           | 0,00           | mai/2008                   | 41.344,80  |             | 103.361,99 |
| (-) Compensações estimativa mensal CSLL                                            | (14.989,59)    | (14.989,59)    |                            | 62.017,19  |             |            |
| Saldo negativo de CSLL                                                             | 3.149.642,68   | 3.114.022,56   | jun/2008                   | 51.205,94  |             | 85.343,24  |
| Pagamento ajuste anual CSLL (código 6758)                                          | (3.149.642,68) | (3.329.933,42) |                            | 34.137,30  |             |            |
| CSLL a pagar                                                                       | 0,00           | (215.910,86)   | jul/2008                   | 53.308,63  |             | 88.847,72  |
| Aliquota CSLL 9%: artigo 37 da Lei nº 10.637/2002: até abril de 2008               |                |                |                            | 35.539,09  |             |            |
| Aliquota CSLL 15%: artigo 17, inciso I da MP nº 413/2008: a partir de maio de 2008 |                |                | ago/2008                   | 63.044,44  |             | 105.074,07 |
|                                                                                    |                |                |                            | 42.029,63  |             |            |
|                                                                                    |                |                | set/2008                   | 87.315,65  |             | 87.315,65  |
|                                                                                    |                |                |                            | 54.246,89  |             |            |
|                                                                                    |                |                | out/2008                   | 36.164,59  |             | 90.411,48  |
|                                                                                    |                |                |                            | 40.043,17  |             |            |
|                                                                                    |                |                | nov/2008                   | 26.695,45  |             | 66.738,62  |
|                                                                                    |                |                | dez/2008                   |            |             | 0,00       |
|                                                                                    |                |                | Total                      | 874.100,63 | 14.989,59   | 889.090,22 |

Em cálculos realizados no sistema SAPO, foi aqui atestado que esse indébito de R\$ 215.910,86 é suficiente para a completa extinção por compensação dos débitos mostrados no quadro 01, em controle nos processos de cobrança nº 16327.915856/2009-85.

(...)” (grifou-se).

17. Nesse passo, anui-se aos cálculos da Fiscalização quanto à existência do direito creditório pleiteado.

## CONCLUSÃO

18. Por todo o exposto, conheço o Recurso Voluntário, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros