



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.903371/2011-14
ACÓRDÃO	1201-007.000 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNISYS BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999

PAF. PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal, as provas das alegações de defesa devem ser apresentadas, ordinariamente, na impugnação, salvo se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se relativas a fato ou a direito superveniente ou se destinadas a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Além destas hipóteses, admite-se a apresentação da prova na fase recursal, mas apenas quando estas forem conclusivas na demonstração do fato alegado.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. NÃO CABE INVERTER O ÔNUS DA PROVA.

A realização de diligência/perícia deve se restringir à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos. Objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999

COMP - SALDO NEGATIVO.

O reconhecimento do direito creditório condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do crédito pretendido, recaiando o ônus da prova sobre a interessada.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO/MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação/manifestação de inconformidade, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque.

RELATÓRIO**Do Despacho Decisório e Da Manifestação de Inconformidade**

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 121/130, interposto em face do Acórdão nº 12-106.098 - 9ª Turma da DRJ/RJO, de 15/03/2019, às fls. 94/111, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Contribuinte, às fls. 17/43, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório, Número de Rastreamento 009831337, emitido em 01/11/2011, às fls. 10, que **não homologou** a compensação declarada no PER/DCOMP nº 40092.97294.230307.1.7.03-1565, às fls. 2/9.

O pedido era calcado na compensação de crédito, oriundo de Saldo Negativo de CSLL, referente ao ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 112.172,98, com débitos declarados no PER/DCOMP nº 40092.97294.230307.1.7.03-1565, às fls. 2/9, cujos fundamentos da análise eletrônica realizada pela Unidade de Origem, seguem abaixo reproduzidos:

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
40092.97294.230307.1.7.03-1565	Exercício 2000 - 01/01/1999 a 31/12/1999	Saldo Negativo de CSLL	16682-903.371/2011-14

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	69.803,22	112.172,98	1.035.014,04	0,00	0,00	1.216.990,24
CONFIRMADAS	0,00	56.250,59	112.172,98	0,00	0,00	0,00	168.423,57

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 112.172,98 Valor na DIPJ: R\$ 112.172,98
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 2.539.204,85

CSLL devida: R\$ 2.427.031,87

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, **NÃO HOMOLOGO** a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/11/2011.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
141.050,42	28.210,08	156.255,65

Para informações sobre a análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Diante da não confirmação do crédito indicado, motivada pela não confirmação de todas as parcelas que compunham o saldo negativo demandado – retenções na fonte, pagamentos e estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores -, a contribuinte apresentou Manifestação de inconformidade, às fls. 17/43, juntou aos autos documentos, às fls 44/85, e arguiu, em síntese, que:

Do Direito – Das Retenções na Fonte Não Confirmadas

- a) Quanto a comprovação dos valores retidos na fonte a título de CSLL pela Universidade Federal do Paraná – CNPJ nº 75.095.679/0001-49 - e pela Universidade Federal do Rio

Grande do Sul – CNPJ nº 92.969.856/0001-98 -, a Manifestante colacionou aos autos os respectivos comprovantes anuais de retenção de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP, relativos ao ano-calendário de 1999, código de receita nº 6190: SERVIÇOS – RETENÇÃO EM PAGAMENTO POR ÓRGÃO PÚBLICO (doc. 6 e 7);

- b) Salaria que, no que toca ao CNPJ nº 75.095.679/0001-49, foi retido o total de R\$ 87.927,92, considerando que proporcionalmente a alíquota da CSLL corresponde ao percentual de 1%, conclui-se que parcela retida desta contribuição representa a quantia de R\$ 9.304,55 – foi indicado no PER/DCOMP citado o valor de R\$ 9.302,77. No que diz respeito ao CNPJ nº 92.969.856/0001-98, foi retido o valor de R\$ 40.134,91, correspondendo a parcela de R\$ 4.247,08, da multicitada contribuição - foi indicado no PER/DCOMP o montante de R\$ 4.249,86;
- c) Assevera que embora exista ínfimas diferenças entre os valores declarados no PER/DCOMP e os constantes dos comprovantes anuais de retenção, deve-se conferir validade à compensação realizada pela Requerente, visto que restou demonstrada a efetiva retenção de CSLL pelas fontes pagadoras.

Do Direito: Das Estimativas Compensadas com Processo Administrativo

- d) Não foram confirmadas as parcelas relativas a compensação concretizada pela Requerente para fins de quitação dos valores devidos à título de CSLL por estimativa relacionados aos meses de agosto e setembro de 1999. Tal compensação consubstanciada no Processo Administrativo Fiscal – PAF nº 10283.008184/99-11, refere-se a crédito de CSLL adquiridos pela Requerente da empresa Sharp do Brasil S/A;
- e) No que toca o supradito crédito, sustentou que a legislação à época permitia compensação de débitos próprios com os créditos de terceiros. Que os créditos decorrem de Ação Ordinária perante à Justiça Federal, visando afastadas a cobrança de CSLL nos termos da Lei nº 7.689/88. Nessa senda, tendo em vista a existência de decisão judicial transitada em julgado, reconhecendo a validade desses créditos, resta evidenciado que a compensação pleiteada deve ser homologada, sob pena de desrespeito a coisa julgada, violando o art. 5º, inciso XXXVI, da CF/88 e os arts. 467 e 475, do CPC;

Do Pedido

- f) Ao final requereu que a Manifestação de Inconformidade fosse julgada procedente, a fim de que seja integralmente reformado o Despacho Decisório combatido, em favor de reconhecer o seu direito de ressarcimento dos créditos oriundos do saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 1999 no valor histórico de R\$ 112.172,98, e, consequentemente, homologada as compensações pleiteadas.

Da Decisão Recorrida

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, pela 9ª Turma da DRJ/RJO, com base nos fundamentos constantes do Acórdão nº 12-106.098, 15/03/2019, às fls. 94/111, ora recorrido, do qual merece destaque:

Da Análise do Despacho Decisório

- a) (...) A soma das parcelas de crédito informadas no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito (R\$ 1.216.990,24) é menor do que a informada na DIPJ (R\$ 2.539.204,85). Não obstante, o SNCSSL informado no PER/DCOMP (R\$ 112.172,98) é igual ao da DIPJ (R\$ 112.172,98). Além disso, a soma das parcelas de crédito informada no PER/DCOMP é menor do que o valor da CSLL devida (R\$ 2.427.031,87);

Das Contribuições Sociais Retidas na Fonte

- b) (...) No que concerne às retenções na fonte de CSLL no ano-calendário de 1999, compulsei o sistema DIRF da RFB para o referido ano, tomando o CNPJ básico da Interessada (33.426.420) como beneficiária;
- c) (...) Na Manifestação de Inconformidade, para o CNPJ 75.095.679/0001-93 (Universidade Federal do Paraná) e CNPJ 92.969.856/0001-98 (Univesidade Federal do Rio Grande do SUL), a Interessada apresentou, respectivamente, o Comprovante Anual de Retenção de fl. 72 e o de fl. 73, nos quais é informado o seguinte:

Ac 1999	Cód 6190	Cód 6147	CSRF 6190	CSRF 6147	CSRF
75.095.679	87.927,92	0,00	9.304,54	0,00	9.304,54
92.969.856	38.506,88	1.696,61	4.074,80	290,02	4.364,82

- d) (...) Tendo em vista o que estabelece o § 2º do artigo 943 do RIR/1999, que tem por base legal o art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985 (O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora), voto para que se aceite os valores informados na DCOMP para estes CNPJ, 75.095.679 e 92.969.856, conforme abaixo:

Ac 1999	Cód 6190	Cód 6147	CSRF 6190	CSRF 6147	CSRF	DCOMP	DIRF	VOTO
75.095.679	87.927,92	0,00	9.304,54	0,00	9.304,54	9.302,77	0,00	9.302,77
92.969.856	38.506,88	1.696,61	4.074,80	290,02	4.364,82	4.249,86	0,00	4.249,86

- e) (...) A tabela abaixo resume o meu voto quanto à CSRF, na qual adotei o critério de só reconhecer os valores em DIRF das fontes pagadoras com CNPJ básico indicado no PER/DCOMP, no limite do valor nele informado, sendo que também aceitei os valores

informados na DCOMP dos CNPJ básico 75.095.679 e 92.969.856, conforme explicado acima:

CNPJ/DIRF	DIRF					DCOMP	CNPJ/DIRF	DD	VOTO
	6190	6147	CSRF 6190	CSRF 6147	CSRF				
00.038.174	34.216,56	20,95	3.620,80	3,58	3.624,38	0,00	00.038.174	0,00	0,00
00.394.411	453,60	0,00	48,00	0,00	48,00	0,00	00.394.411	0,00	0,00
00.394.429	56.444,96	398,01	5.973,01	68,04	6.041,05	0,00	00.394.429	0,00	0,00
00.394.452	116.414,20	1.399,71	12.318,96	239,27	12.558,23	11.839,73	00.394.452	11.839,73	11.839,73
00.394.460	0,00	1.940,51	0,00	331,71	331,71	331,63	00.394.460	331,63	331,63
00.394.478	59.340,04	31,75	6.279,37	5,43	6.284,80	6.278,95	00.394.478	6.278,95	6.278,95
00.394.502	607,52	268,63	64,29	45,92	110,21	0,00	00.394.502	0,00	0,00
00.394.544	680,40	0,00	72,00	0,00	72,00	0,00	00.394.544	0,00	0,00
00.509.018	5.192,18	1.031,09	549,44	176,25	725,69	0,00	00.509.018	0,00	0,00
00.531.954	0,00	3.835,38	0,00	655,62	655,62	0,00	00.531.954	0,00	0,00
01.263.896	6.067,70	644,67	642,08	110,20	752,28	0,00	01.263.896	0,00	0,00
01.547.343	92.771,05	20.174,64	9.817,04	3.448,66	13.265,70	12.186,67	01.547.343	12.186,67	12.186,67
01.671.187	0,00	445,23	0,00	76,11	76,11	0,00	01.671.187	0,00	0,00
02.395.868	0,00	14,63	0,00	2,50	2,50	0,00	02.395.868	0,00	0,00
02.578.421	97.691,48	1.304,21	10.337,72	222,94	10.560,66	10.556,60	02.578.421	10.556,60	10.556,60
02.658.544	0,00	7.200,80	0,00	1.230,91	1.230,91	0,00	02.658.544	0,00	0,00
03.141.166	144,13	2.077,24	15,25	355,08	370,34	0,00	03.141.166	0,00	0,00
04.565.735	0,00	1.000,46	0,00	171,02	171,02	0,00	04.565.735	0,00	0,00
06.279.103	41.239,22	66,91	4.363,94	11,44	4.375,38	0,00	06.279.103	0,00	0,00
06.517.387	25,16	13.200,38	2,66	2.256,48	2.259,14	2.255,94	06.517.387	2.255,94	2.255,94
07.272.636	60.940,84	0,00	6.448,77	0,00	6.448,77	6.447,54	07.272.636	6.447,54	6.447,54
17.217.985	11.807,82	7.841,79	1.249,50	1.340,48	2.589,98	0,00	17.217.985	0,00	0,00
24.365.710	20.293,33	0,00	2.147,44	0,00	2.147,44	2.073,05	24.365.710	2.073,05	2.073,05
29.979.036	0,00	187,86	0,00	32,11	32,11	0,00	29.979.036	0,00	0,00
26.994.558	0,00	12,87	0,00	2,20	2,20	0,00	26.994.558	0,00	0,00
32.479.123	12.374,88	1.879,32	1.309,51	321,25	1.630,76	1.630,44	32.479.123	1.630,44	1.630,44
33.654.831	752,60	0,00	79,64	0,00	79,64	0,00	33.654.831	0,00	0,00
33.781.055	34,02	0,00	3,60	0,00	3,60	0,00	33.781.055	0,00	0,00
37.115.367	0,00	1.753,66	0,00	299,77	299,77	0,00	37.115.367	0,00	0,00
42.354.068	6.645,42	15.506,39	703,22	2.650,66	3.353,88	2.650,04	42.354.068	2.650,04	2.650,04
75.095.679	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.302,77	75.095.679	0,00	9.302,77
83.899.526	78,91	159,33	8,35	27,24	35,59	0,00	83.899.526	0,00	0,00
92.969.856	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.249,86	92.969.856	0,00	4.249,86
	624.216,02	82.396,42	66.054,61	14.084,86	80.139,46	69.803,22		56.250,59	69.803,22

- f) (...) Voto, pois, para que se reconheça nesta instância R\$ 13.552,63 (R\$ 69.803,22 - R\$ 56.250,59) de CSLL retida na fonte, com o quê se está reconhecendo o valor total de CSRF informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito (R\$ 69.803,22).

Das Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores (SNPA)

- g) (...) Relativamente à compensação de estimativas de CSSL dos meses de agosto de 1999, no valor de R\$ 219.632,43, e de setembro de 1999, no valor de R\$ 815.381,61, verifiquei no sistema RFB - SIEF, Processo - Cobrança, que a cobrança deles é controlada no processo de cobrança nº 11543.000784/00-56, cujo Extrato juntei às fls. 92 a 93, onde é informado que a cobrança deles está suspensa por medida judicial (número da ação 200534000062440);
- h) Informa que a 9ª Turma adota o estabelecido na Solução de Consulta nº 18/2006, no Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014 e no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02/2018, que, em síntese, admite o computo, para efeito de apuração do IRPJ anual, das estimativas que tenham sido objeto de pagamento ou compensação sob condição resolutória de homologação, visto que os débitos confessados em DCOMP (§ 6º do art. 74 da Lei nº 9.430,

de 1996) serão cobrados por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do IRPJ a pagar ou do Saldo Negativo apurado na DIPJ, vez que a referida glosa implicaria a dupla cobrança das estimativas, uma diretamente por força do que determina o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e outra, indiretamente, pela glosa das estimativas;

- i) (...) Assim sendo, voto no sentido de confirmar as parcelas de crédito das estimativas de agosto de 1999 (R\$ 219.632,43) e de setembro de 1999 (R\$ 815.381,61), no valor total de R\$ 1.035.014,04.

Dos Pagamentos de Estimativa

- j) (...) O valor pago de estimativa de CSLL de dezembro de 1999 foi igual a R\$ 1.016.462,75 (fl. 12). O Despacho Decisório só considerou o valor de R\$ 112.172,98 (fl. 12), uma vez que este foi o valor informado pela Interessada no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito. Este erro de preenchimento do PER/DCOMP era comum à época. Penso que se deve considerar todo o valor pago na composição desta parcela de crédito. Assim sendo, voto para que se confirme o valor de pagamento de estimativa como sendo R\$ 1.016.462,75 (o sistema RFB - SIEF, Fiscalização Eletrônica, indica que o débito no código 2484 de dezembro de 1999 é igual a R\$ 1.016.462,75 e que ele foi integralmente quitado por pagamento).

Da Conclusão

- k) (...) A tabela abaixo resume o meu voto:

Ano-calendário 1999	DIPJ	PER/DCOMP	DD	VOTO
Retenções na Fonte		69.803,22	56.250,29	69.803,22
Pagamentos Est.		112.172,98	112.172,98	1.016.462,75
Est. Comp. SNPA		1.035.014,04	0,00	1.035.014,04
Soma das Par. Créd.	2.539.204,85	1.216.990,24	168.423,27	2.121.280,01
CSLL devida	2.427.031,87	2.427.031,87	2.427.031,87	2.427.031,87
SNCSLL	112.172,98	112.172,98	0,00	0,00

Do Recurso Voluntário

A contribuinte tomou ciência do acórdão em 09/08/2019, através de Aviso de Recebimento – AR, às fls. 117.

Irresignada com o r. acórdão a Contribuinte, ora Recorrente, citando jurisprudência administrativa, apresentou Recurso Voluntário em 09/09/2019, às fls. 121/130, requerendo, além da tempestividade, a necessária reforma da r. decisão de primeira instância, pelas seguintes razões fáticas e jurídicas:

Dos FatosDo Direito – Das Retenções na Fonte

- a) A decisão recorrida, apesar de admitir que consta no sistema DIRF da RFB um valor total de R\$ 80.139,46, reconheceu apenas o valor de R\$ 69.803,22, informado no PER/DCOMP. Entende que deveria ter reconhecido a totalidade, similar ao que fez com relação aos pagamentos de estimativas feitos em espécie;
- b) Nessa linha, ao deixar de reconhecer a totalidade desse crédito, a r. decisão violou o princípio da verdade material. Ademais, decidiu de forma totalmente contraditória, dado que, diferente das retenções na fonte, em relação aos pagamentos de estimativas, acolheu o valor indicado no sistema da RFB e não o equivocadamente indicado no PER/DCOMP, cujo erro inclusive admite que era comum à época;
- c) Assevera que tais fontes devem ser reconhecidas em prol da manutenção da coerência dos atos administrativos, sob pena de violação aos princípios da segurança jurídica, da proteção à confiança legítima e da vedação do comportamento contraditório;
- d) Requer o reconhecimento dos montantes de retenção na fonte de CSLL cujos comprovantes foram acostados à manifestação de inconformidade, nos valores de R\$ 9.302,77 e R\$ 4.249,86, correspondentes aos pagamentos recebidos, respectivamente, dos CNPJ básico 75.095.679 e 92.969.856.
- e) Destaca que, além dos valores de retenção constante do sistema DIRF (R\$ 80.139,46) e dos comprovados na manifestação de inconformidade (R\$ 9.302,77 e R\$ 4.249,86), há outras retenções na fonte de CSLL (R\$ 4.105,49) que devem ser consideradas para composição da respectiva parcela de crédito, portanto, carrou juntamente à peça recursal, outros comprovantes de retenção (doc.2);
- f) Nessa senda, deve ser reconhecido no que tange à parcela de retenção na fonte de CSLL a quantia total de R\$ 97.797,58, e não o valor indicado no PER/DCOMP de apenas R\$ 69.803,22;

Da Desconsideração da Base Negativa da CSLL do Ano-Calendário 1998

- g) Aduz que a decisão combatida deixou de considerar a sua base negativa, apurada em 1998, no valor histórico de R\$ 364.237,57, utilizada para quitação das estimativas de janeiro e, em parte, de dezembro de 1999, conforme informado na DIPJ (doc. 3), o qual, em prol da verdade material, também deve ser considerado na apuração da base negativa da CSLL relativa ao ano-calendário de 1999;
- h) Salaria que na DIPJ 2000 (doc. 4) informou os sinalados valores no campo “CSLL Retida na Fonte por Órgão Público”, em decorrência de não haver um campo específico para crédito dessa natureza, de modo que era um procedimento comumente adotado pelos contribuintes;
- i) Ressalva que a formalização de saldo negativo de IRPJ e base negativa de CSLL através de PER/DCOMP, passou a ser obrigatória a partir de 01/10/2002, consoante Súmula CARF nº 145;

Da Diligência

- j) Requereu que seja realizada diligência para que se proceda ao exame detalhado da sua contabilidade fiscal e contábil, de modo a se comprova o montante de base negativa da CSLL que tem direito a compensar.

Do Pedido

- k) Ao final requereu que seja integralmente provido o presente recurso voluntário, com a reforma da r. decisão recorrida e a consequente homologação integral da compensação realizada. Ademais, protesta em favor de provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, sem quaisquer exceções, notadamente a realização de diligência e apresentação de documentos complementares.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO**, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

DA DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, dado que não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação.

Ademais, no que diz respeito às decisões judiciais, além de não se constituírem em normas complementares do direito tributário nos termos do art. 100, do CTN¹, devem ser

¹ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

- I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
- II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;
- III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

respeitadas as limitações impostas pelo Decreto nº 2.346/1997, e as determinações contidas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002. Quanto às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da peça recursal, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, do Código Tributário Nacional – CTN².

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do art. 26 A, do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005³. Veja-se também a conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.

DA PRELIMINAR

Do Pedido de Produção de Prova Suplementar

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

² Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

³ Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

No que tange ao protesto da Recorrente pela juntada posterior de quaisquer documentos comprobatórios do seu pleito, é salutar registrar que a apresentação da prova documental no Processo Administrativo Fiscal - PAF está disciplinada nos §§ 4º e 5º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72⁴.

De acordo com esse dispositivo legal, o momento para apresentação de documentos comprobatórios é o da apresentação da Manifestação de Inconformidade. Transcorrido este, apenas será possível a juntada de tais elementos ao processo administrativo se, e somente se, ocorrer algum dos eventos descritos na norma legal, ou quando da apresentação de provas na fase recursal, neste último caso apenas quando estas forem conclusivas na demonstração do fato alegado. Dessa forma, não tendo a Recorrente demonstrado enquadrar-se nos casos de excepcionalidade elencados no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, tem-se por prejudicado o pleito.

Portanto, há que ser indeferido o protesto genérico da Defesa pela produção de provas em momento posterior ao da apresentação do Recurso Voluntário.

DO MÉRITO

Da Compensação Não Homologada

Dos Fatos

Inicialmente merece registro que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de CSLL, no valor de **R\$ 112.172,98**, referente ao ano-calendário de 1999, pleiteado no presente processo através do PER/DCOMP nº 40092.97294.230307.1.7.03-1565, às fls. 2/9 (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

O Despacho Decisório, às fls. 10, reconheceu: parcialmente as parcelas de retenções na fonte, totalmente as relativas aos pagamentos e não confirmou as que se referiam às

⁴ Art. 16. (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

estimativas compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores - SNPA. Nessa toada, ao cotejar o somatório das parcelas de crédito reconhecidas com a CSLL devida, informada pela Recorrente na DIPJ 2000, decidiu que não havia crédito tributário disponível e, por conseguinte, não homologou o precitado pedido de compensação.

A UNISYS apresentou Manifestação de Inconformidade, às fls. às fls. 17/43, e **fundamentou suas argumentações sobre dois pilares**. Primeiro, asseverando que fazia jus as parcelas de retenção na fonte não reconhecidas, pois se tratava de retenções efetivadas pelos CNPJ nº 75.095.679/0001-49 e 92.969.856/0001-98, provando-as mediante juntada aos autos dos correspondentes comprovantes anuais de retenção de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP, relativos ao ano-calendário de 1999, código de receita nº 6190: SERVIÇOS – RETENÇÃO EM PAGAMENTO POR ÓRGÃO PÚBLICO (doc. 6 e 7).

Segundo, quanto às estimativas compensadas com SNPA, aduziu que são relativas aos meses de agosto e setembro de 1999, e estão consolidadas no Processo Administrativo Fiscal – PAF nº 10283.008184/99-11, cujo objeto está relacionado à crédito de CSLL adquiridos da empresa Sharp do Brasil S/A, adquirido por meio de Ação Ordinária perante a Justiça Federal, visando afastar a cobrança de CSLL nos termos da Lei nº 7.689/88, da qual resultou decisão transitada em julgado.

A Decisão recorrida, às fls. 94/111, inicialmente, **destacou** que a soma das parcelas que compunham o crédito pleiteado (R\$ 1.216.990,24) **era inferior** a informada na DIPJ 2000 (R\$ 2.539.204,85), como também da CSLL devida (R\$ 2.427.031,87).

Outrossim, compulsando o citado PER/DCOMP, o despacho decisório e documentos que o acompanham, e as argumentações e provas carreadas aos autos pela Manifestante, **reconheceu integralmente as parcelas pendentes com base nas seguintes razões:**

- i. Os valores informados relacionados às Contribuições Sociais Retidas na Fonte – CSRF retidas pelos CNPJ nº 75.095.679/0001-49 e 92.969.856/0001-98, conforme tabela abaixo, quer dizer **reconheceu a totalidade das CSRF indicadas como parcelas do crédito demandado no montante de R\$ 69.803,22, por terem sido confirmados em DIRF e a Interessada apresentou os respectivos comprovantes anuais de retenção:**

Ac 1999	Cód 6190	Cód 6147	CSRF 6190	CSRF 6147	CSRF	DCOMP	DIRF	VOTO
75.095.679	87.927,92	0,00	9.304,54	0,00	9.304,54	9.302,77	0,00	9.302,77
92.969.856	38.506,88	1.696,61	4.074,80	290,02	4.364,82	4.249,86	0,00	4.249,86

- ii. Os montantes referentes às estimativas compensadas com SNPA - dos meses de agosto de 1999, no valor de R\$ 219.632,43, e de setembro de 1999, no valor de R\$ 815.381,61, **valor total de R\$ 1.035.014,04** – em decorrência ter adotado o estabelecido na Solução de Consulta nº

18/2006, no Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014 e no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02/2018.

Além disso, reconheceu o valor de R\$ 1.016.462,75, pertinente ao total do pagamento de estimativa do mês de dezembro de 1999, pois deduziu que, embora indicado em sua totalidade no multicitado PER/DCOMP, a Recorrente equivocou-se ao informar como “valor utilizado para compor o saldo negativo do período” apenas o montante similar ao saldo negativo requerido – R\$ 112.172,98. Em resumo, trata-se de tipo de erro que no “*preenchimento do PER/DCOMP era comum à época*”.

Todavia, decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade e não reconhecimento do crédito tributário pretendido, visto que, embora reconhecidas integralmente todas as parcelas que compunham o saldo negativo sob julgo – R\$ 2.121.280,01 – mesmo assim era inferior à CSLL devida – R\$ 2.427.031,87. Segue tabela que sintetiza a decisão de piso:

Ano-calendário 1999	DIPJ	PER/DCOMP	DD	VOTO
Retenções na Fonte		69.803,22	56.250,29	69.803,22
Pagamentos Est.		112.172,98	112.172,98	1.016.462,75
Est. Comp. SNPA		1.035.014,04	0,00	1.035.014,04
Soma das Par. Créd.	2.539.204,85	1.216.990,24	168.423,27	2.121.280,01
CSLL devida	2.427.031,87	2.427.031,87	2.427.031,87	2.427.031,87
SNCSLL	112.172,98	112.172,98	0,00	0,00

Na peça recursal, às fls. 121/130, quanto ao mérito, podemos segregar o pedido da Recorrente em três frentes:

- i. No que toca às parcelas de retenção na fonte, **recorre do que já foi vencedor na DRJ**, visto que requer o reconhecimento dos montantes de retenção na fonte de CSLL, nos valores de R\$ 9.302,77 e R\$ 4.249,86, correspondentes aos pagamentos recebidos, respectivamente, dos CNPJ básico 75.095.679 e 92.969.856, **parcelas, repiso, já reconhecidas**;
- ii. Ainda quantos às parcelas de retenção da fonte, **inova em relação à Manifestação de Inconformidade**, ao pleitear as confirmadas em DIRF e outras cujos novos comprovantes anuais de retenção carrou aos autos (doc.2); e
- iii. **Inova em relação à Manifestação de Inconformidade**, quando requer o reconhecimento do saldo negativo, apurado em 1998 – juntou aos autos cópia da DIPJ1999 -, correspondente ao valor histórico de R\$ 364.237,57, ao afirmar que foi utilizado para compensar integralmente as estimativas referentes à janeiro, e parcialmente a de dezembro, ambos de 1999. No que diz respeito a esta compensação, informa que tais valores foram informados no campo “CSLL Retida na Fonte por Órgão Público”, em decorrência de não haver um campo específico para crédito dessa natureza. Outrossim, suscita a Súmula Carf nº 145, em prol de justificar que a compensação através de PER/DCOMP só se tornou obrigatória a partir de 01/10/2002, portanto, posterior ao saldo negativo sob julgo relacionado ao ano-calendário de 1999. Ressalte-se que **não foi colacionada aos autos escrituração contábil ou fiscal** em favor de comprovar a existência do crédito pleiteado e tampouco que foi realizada a auto compensação mencionada.

Do Entendimento Dogmático e Jurisprudencial Administrativo

Antes de aprofundarmos a apreciação da presente contenda, é essencial trazermos à lume algumas ilações relacionadas aos procedimentos para confirmação das parcelas de retenção na fonte que compõem ao crédito pleiteado, e sobre o de compensação anterior a 1/10/2002 quando a PER/DCOMP se torna obrigatória.

Primeiro, quanto à **validação das parcelas de retenção na fonte**, devem ser consideradas apenas as retenções que correspondem ao crédito objeto da análise, no caso a CSLL. Ademais, em respeito ao disposto no inciso III, do art. 231, do RIR/99⁵, vigente à época dos fatos, a dedução como antecipação da Contribuição Social Retida na Fonte - CSRF está condicionada ao cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real. A corroborar esse entendimento, merece citação a Súmula CARF nº 80⁶, de aplicação obrigatória pelos Conselheiros do CARF, nos termos do § 4º, do art. 123, do RICARF⁷. Logo, não basta que a retenção seja confirmada, é necessário verificar se os rendimentos tributáveis são compatíveis com as receitas incluídas na apuração do resultado do período. Em razão disso, quando se aprecia um PER/DCOMP considera somente as retenções do período de apuração em análise (trimestral ou anual).

Segundo, o **documento hábil para comprovar a retenção da CSRF compensada** na apuração do saldo negativo de CSLL é o comprovante de retenção emitido em nome da beneficiária dos rendimentos pela fonte pagadora, nos termos do art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985⁸, e da IN SRF nº 1.234/2012, no que se refere ao estabelecido nos arts. 64, da Lei nº 9.430/96, e 34, da Lei nº 10.833/2003⁹. Na mesma linha dispõe o § 2º, do art. 943, do Regulamento do Imposto de

⁵ Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º):

(...)

III - do imposto pago ou **retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real**;(g.n.)

⁶ **Súmula CARF nº 80**: Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

⁷ Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.
(...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

⁸ Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

⁹ Art. 37. O órgão ou a entidade que efetuar a retenção deverá fornecer, à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, comprovante anual de retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, podendo ser disponibilizado em meio eletrônico, conforme modelo constante do Anexo V a esta Instrução Normativa, informando, relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos.

Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99¹⁰, vigente à época dos fatos. Nesse sentido, quando as informações prestadas em DIRF não confirmem a retenção da contribuição, cabe a interessada apresentar o comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora.

Excepcionalmente, partindo-se da premissa que o direito do contribuinte não pode ser inviabilizado por eventual conduta omissiva da fonte pagadora, é também hábil a comprovar retenções na fonte ausentes de DIRF a escrituração contábil acompanhada dos respectivos documentos que a respaldam, conforme determinado no art. 923 do RIR/99¹¹. Neste ponto, importa ressaltar a recente súmula nº 143, do CARF¹², que possui efeito vinculante, e deve ser seguida por todos os conselheiros deste tribunal, nos termos do § 4º, do art. 123, do RICARF, pela qual a prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do multicitado comprovante de retenção.

Quer dizer, não obstante, por meio do sobredito pronunciamento, abra-se precedente para outros meios de prova dos tributos retidos, além do disposto em lei, indubitavelmente há necessidade de serem robustas aptas a confirmar a alegada liquidez e certeza das parcelas de fonte não reconhecidas pelo despacho decisório. Assim, os documentos produzidos unilateralmente pelo próprio contribuinte, tais como contabilidade ou notas fiscais emitidas, devem estar conciliados com documentos produzidos por terceiros, como extratos bancários com a devida evidenciação dos valores líquidos efetivamente recebidos.

Terceiro, no contexto do contencioso administrativo, quando se opta por avançar na verificação do direito creditório cabe considerar, tão somente, a análise individualizada das

§ 1º Como forma alternativa de comprovação da retenção, poderá o órgão ou a entidade fornecer, ao beneficiário do pagamento, cópia do Darf, desde que este contenha a base de cálculo correspondente ao fornecimento dos bens ou da prestação dos serviços.

§ 2º Anualmente, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, os órgãos ou as entidades que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão apresentar à RFB Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf), nela discriminando, mensalmente, o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento.

¹⁰ Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).
(...)

§2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).

¹¹ Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

¹² Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

parcelas de composição do crédito, de acordo com as alegações e provas trazidas pelo interessado ao processo, contando, ainda, com as informações constantes das bases de dados da Receita Federal do Brasil – RFB. Outrossim, não podemos olvidar que, diferentemente do processo de determinação e exigência de crédito tributário, cuja regência destinava-se originalmente o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, **o processo de restituição, de ressarcimento ou de compensação é de iniciativa do Sujeito Passivo, a quem cabe provar a certeza e liquidez do direito por ele alegado.** Portanto, merece relevo **destacar que a prevalência do princípio da verdade material, não transfere o ônus da prova que, no caso de postulação de direito creditório, repisamos, recai sobre o Contribuinte.**

Assim, *in casu*, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao Sujeito Passivo. Corroboram com esta acepção, jurisprudências deste tribunal:

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO. CONTRIBUINTE.

É do Contribuinte a prova da liquidez e certeza de seus créditos em pedido de compensação, não sendo suficiente para tal mister a juntada de declarações retificadas. (Acórdão nº 3401006.532 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 17/06/19)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA. NÃO CABIMENTO.

A recorrente deve apresentar as provas que alega possuir e que sustentariam seu direito nos momentos previstos na lei que rege o processo administrativo fiscal. A diligência não pode ser utilizada para suprir deficiência probatória, ofertando novo momento para a apresentação de provas. (Acórdão nº 3802-002.054 – 2ª Turma Especial – Sessão de 24/09/2013)

Nesse sentido, a decisão combatida está amparada na legislação tributária, que dispõe que a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN¹³). Também lhe dá guarida a lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine -se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235 de 1972¹⁴), bem como o preconizado no art. 373 da Lei nº 13.105/2015, Código

¹³ 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

¹⁴ Art. 16. A impugnação mencionará:

de Processo Civil – CPC¹⁵, dado que é princípio basilar no direito pátrio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo de um direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Decorre da premissa relativa ao ônus da prova que os pedidos, solicitações e declarações envolvendo reivindicação de direito creditório junto à Fazenda Nacional devem estar, necessariamente, instruídos com as provas do indébito tributário no qual se fundamentam, sob pena de pronto indeferimento. Logo, a Fiscalização não está obrigada a nenhum procedimento prévio ao despacho decisório. O que lhe cabe é, diante das informações e provas fornecidas no pedido inicial e posteriormente, em atenção a intimações que a fiscalização julgar necessárias, reconhecer o direito pleiteado ou opor-lhe resistência com indeferimento do pleito.

Na hipótese de resistência da Administração Tributária, que é consubstanciada no despacho decisório por meio do qual se indefere a pretensão do sujeito passivo, para que não fique prejudicado o devido processo legal, tal ato administrativo deverá ser devidamente fundamentado para que o Sujeito Passivo saiba do que se defender e, com isso, possa, tempestivamente, manifestar sua inconformidade com o indeferimento de seu pedido, instaurando, assim, a fase litigiosa do processo de restituição, de ressarcimento ou de compensação.

Ora, uma vez indeferido o pedido de compensação, é oferecida à Contribuinte oportunidade de fazer prova do direito pleiteado, nos termos do art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, ocasião em que poderia a ora Recorrente esclarecer e provar a "natureza" e a "origem" do crédito demandado, bem como contestar os fundamentos do despacho decisório.

No que tange à compensação no âmbito do Direito Tributário, em que pese o art. 156, do Codex Fiscal¹⁶, prever a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário, somente com a edição da Lei nº 8.383/1991, os contribuintes passaram a poder efetuar a compensação de tributos e contribuições federais, estando tal direito ainda restrito a débitos e créditos de mesma espécie e destinação constitucional.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

¹⁵ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

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

¹⁶ Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II - a compensação;

A partir da promulgação da Lei nº 9.430/96, foi derogada a citada restrição, sendo, porém, estabelecida a necessidade de requerimento para compensação de tributos e contribuições de espécies diferentes.

A compensação relacionada à débitos e créditos de mesma espécie permaneceu dispensada de formalização de pedido até 30/09/2002, com a entrada em vigor do art. 49, da Medida Provisória nº 66/2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002, quando o regramento da compensação relativa à tributos e contribuições administrados pela RFB sofreu profundas alterações.

Com a nova sistemática de compensação, a partir de 01/10/2002, passou a ser obrigatória a apresentação de Declaração de Compensação – DCOMP - as quais extinguem o débito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, nos termos do art. 74, na Lei nº 9.430/96¹⁷.

Em resumo, até 30/09/2002, o Sujeito Passivo **poderia realizar a compensação** da CSLL estimada com saldos negativos de anos anteriores, materializando o procedimento diretamente na sua escrita contábil, independente de formalização de pedido à SRF – era a comumente denominada de autocompensação. A partir de 01/10/2002, a empresa tem que entregar a declaração de compensação para exercer esta modalidade de extinção do crédito tributário.

Neste ponto merece registro que a compensação **é uma prerrogativa da recorrente. Por conseguinte, se não for utilizada, não cabe ao fiscal fazê-la de ofício**. Além disso, não podemos obliterar, ainda, que, no lançamento dito por homologação, a compensação apresenta três pressupostos indispensáveis: a) o contribuinte deve possuir um crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública que precisa ser aferido; b) a compensação há de ser escriturada, de sorte que reste cristalizada sua ocorrência; e c) o Fisco somente poderá homologar tal ato do contribuinte se tomar conhecimento de sua atividade, ou em outras palavras, incumbe ao contribuinte comunicar ao Fisco a atividade por ele levada a efeito, de forma que reste exteriorizada sua pretensão, possibilitando a fiscalização de seu procedimento.

Da Preclusão Processual

¹⁷ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, **poderá utilizá-lo na compensação de débitos** próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º **A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.**

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

Retomando a apreciação da presente contenda, observa-se que a Recorrente apresentou na peça recursal pleitos inovadores que não devem ser reconhecidos, visto que inéditos, quer dizer, não foram ventilados na Manifestação de Inconformidade por ocasião do julgamento de primeira instância.

Na Manifestação de Inconformidade apresentada as alegações da UNISYS cingiram **às parcelas de crédito não reconhecidas**: duas de CSRF; e de estimativas compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores. **Ambas reconhecidas integralmente pela decisão combatida.**

Ademais, o voto condutor do Acórdão contestado, de ofício, ainda reconheceu plenamente o pagamento de estimativa que, embora corretamente informado no PER/DCOMP nº 40092.97294.230307.1.7.03-1565, às fls. 2/9 – **valor do principal R\$ 1.016.462,75** - e confirmado no sistema arrecadatório da RFB, por equívoco ocorrido no preenchimento do pedido, a **UNISYS indicou um valor inferior a ser utilizado para composição do saldo negativo requerido**. Vide espelho da parte do pedido de compensação sinalado que nos interessa:

PER/DCOMP 2.2		
33.426.420/0001-93	40092.97294.230307.1.7.03-1565	Página 5
Pagamentos		
01.Tipo de Pagamento: Por Estimativa		
Período de Apuração: 31/12/1999		
CNPJ: 33.426.420/0001-93		
Código da Receita: 2484		
Número de Referência:		
Data de Vencimento: 31/01/2000		
Valor do Principal:		1.016.462,75
Valor da Multa:		0,00
Valor dos Juros:		0,00
Valor Total do Darf:		1.016.462,75
Data de Arrecadação: 31/01/2000		
Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período:		112.172,98

No entanto, no Recurso Voluntário, há dois pedidos novos. Primeiro, o Sujeito Passivo pleiteia o reconhecimento de **novas parcelas** de retenções na fonte **além das que foram relacionadas no PER/DCOMP**, sob o argumento de que constam em DIRF (R\$ 80.139,46); ou em razão de ter apresentado os comprovantes anuais de retenção (R\$ 4.105,49), baseando a querela no princípio da verdade material uma vez que a decisão recorrida verificou a existência de outros créditos em DIRF, mas não os reconheceu, diferente do que ocorreu com a parcela relativa ao pagamento de estimativa.

Segundo, requer que seja reconhecido o crédito de saldo negativo de CSLL, relacionado ao ano-calendário de 1998, apurado na DIPJ 1999 – anexou unicamente a cópia para comprovar - correspondente ao valor histórico de R\$ 364.237,57, sob o argumento de que foi utilizado para compensar, em sua contabilidade, os débitos de estimativa período de apuração de janeiro – integralmente – e de dezembro – parcialmente – ambos do ano-calendário de 1999, visto

que a compensação efetivada por PER/DCOM só se tornou obrigatória a partir de 01/10/2002, consoante Súmula Carf nº 145¹⁸.

Pois bem.

Como se observa, houve inovação nas alegações entre a Manifestação de Inconformidade apresentada na primeira instância e as razões recursais sustentada na segunda instância.

Ou melhor, foram apresentadas novas matérias a serem enfrentadas por esta Egrégia Turma, assim, pode-se concluir que as novas razões noticiadas em sede recursal estão preclusas.

Neste sentido, a jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2000.

INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE ALEGAÇÃO EM INSTÂNCIA A QUO.

A análise do contexto fático exposto no Recurso Voluntário é discrepante àqueles argumentos apresentados em sede de Impugnação, razão pela qual resta configurada a preclusão consumativa. Recurso Voluntário Não Conhecido. (Acórdão nº 1002-000.122 – Turma Extraordinária / 2ª Turma – Sessão de 03/04/2018).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2003

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO, ABRANGÊNCIA DO PEDIDO. INOVAÇÃO DO PEDIDO ORIGINAL.

O ressarcimento de tributos é um direito subjetivo a ser exercido dentro de regras administrativas processuais próprias, estabelecidas na legislação tributária. A análise do pedido limitar-se-á ao direito creditório pleiteado, sendo incabível a apreciação de outros créditos não abrangidos na solicitação inicial, pois é defeso à parte inovar a lide com pedido novo em sede de recurso ou de manifestação de inconformidade. (Acórdão nº 3302-010.035 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 17/11/20)

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1991 a 30/09/1995

¹⁸ **Súmula CARF nº 145:** A partir de 01/10/2002, a compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ ou CSLL, ainda que com tributo de mesma espécie, deve ser promovida mediante apresentação de Declaração de Compensação - DCOMP

PIS. APRESENTAÇÃO DE ALEGAÇÕES E PROVAS DOCUMENTAIS APÓS PRAZO RECURSAL. PRECLUSÃO.

As alegações e provas documentais devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento das provas e argumentos apresentados somente na fase recursal. (Acórdão nº 201-81.255 - Primeira Câmara do Segundo Conselho – Sessão de 03/07/2008)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

PRECLUSÃO.

Escoado o prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, opera-se a preclusão do direito da parte para reclamar direito não argüido na impugnação, consolidando-se a situação jurídica consubstanciada na decisão de primeira instância, não sendo cabível, na fase recursal de julgamento, rediscutir ou, menos ainda, redirecionar a discussão sobre aspectos já pacificados, mesmo porque tal impedimento ainda se faria presente no duplo grau de jurisdição, que deve ser observado no contencioso administrativo tributário. Recurso não conhecido nesta parte. (Acórdão nº 203-07.328 - Terceira Câmara do Segundo Conselho. Sessão de 23/05/2001)

Destarte, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não tenha sido objeto de contestação na manifestação de inconformidade, justamente porque não se instaurou o contencioso administrativo para tais questões, sob pena, inclusive, de caracterizar uma situação de supressão de instância.

Ademais, *ad argumentandum tantum*, em relação as novas retenções pleiteadas em sede recursal, embora o voto condutor tenha verificado outras CSRF em DIRF e a UNISYS tenha colacionado em sede de recursal outros comprovantes anuais de retenção, tais valores – diferente do pagamento de estimativa reconhecido, onde está claro o erro no preenchimento da PER/DCOMP - não foram indicados na composição do saldo negativo pleiteado tanto no pedido de compensação, como na DIPJ 2000, muito pelo contrário os totais – destacados em vermelho - são semelhantes e foram integralmente reconhecidos pelas decisões pretéritas:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	69.803,22	112.172,98	1.035.014,04	0,00	0,00	1.216.990,24
CONFIRMADAS	0,00	56.250,59	112.172,98	0,00	0,00	0,00	168.423,57

CNPJ 33.426.420/0001-93 -		INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL	DIPJ 2000	Pag. 39
11011519726082019110359MF320		Ano Calendário 1999 ND 1228334	CNPJ 33.426.420/0001-93	
Ficha 30 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido				
Discriminação	Valor			
PROCEDIMENTO DE CÁLCULO DA CSLL				
Com Base na Receita Bruta				
PROPORCIONALIDADE DA CSLL				
Receita Bruta Acumulada até Abril	138.091.064,52			
Receita Bruta Acumulada no Ano	524.430.778,68			
Base de Cálculo da CSLL até Abril				
DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL				
01. Lucro Líquido Antes da CSLL	78.256.135,72			
ADIÇÕES				
02. Provisões Não Dedutíveis	4.076.479,97			
03. Reserva de Reavaliação Baixada e Não Computada no Resultado	0,00			
04. Despesas Não Dedutíveis (Lei nº 9.249/95, art. 13)	169.951,59			
05. Ajustes Decorrentes de Métodos - Preços de Transferências	0,00			
06. Ajustes por Dimin. Valor de Invest. Aval. p/ FL	0,00			
07. Parc. dos Luc. de Contratos por Empr. ou Forn. c/ PJ de Dir. Público	0,00			
08. Enc. Depr., Amort. Exaust. Baixa Bens-Dif. Corr. Monet. - IPC/BTNF	0,00			
09. Reserva Especial - Realização (Lei nº 8.200/91, art. 2º)	0,00			
10. Prejuízos e Perdas Incorridas no Exterior Computadas no Resultado	0,00			
11. Lucros Disponibilizados no Exterior	0,00			
12. Outras Adições	0,00			
13. SOMA DAS ADIÇÕES	4.246.431,56			
EXCLUSÕES				
14. (-) Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis	3.557.009,04			
15. (-) Lucros Divid. Invest. Aval. p/Custo Aquisição	0,00			
16. (-) Ajustes p/Aum. Valor Invest. Aval. p/FL	0,00			
17. (-) Parc. Lucros Contratos p/Empr. Forn. c/PJ Dir. Público	0,00			
18. (-) Rendimentos e Ganhos de Capital no Exterior	0,00			
19. (-) Outras Exclusões	56.325.141,25			
20. SOMA DAS EXCLUSÕES	59.882.150,29			
21. BASE DE CÁLCULO ANTES DA COMPENSAÇÃO DE BC NEGATIVA	22.620.416,99			
22. (-) Base de Cálculo Negativa da CSLL de Períodos Anteriores	449.132,75			
23. BASE DE CÁLCULO DA CSLL	22.171.284,24			
CÁLCULO DA CSLL				
24. CSLL APURADA	2.427.031,87			
DEDUÇÕES				
25. (-) 1/3 da COFINS Efetivamente Paga	0,00			
26. (-) Recuperação de Crédito de CSLL (Art. 8º da MP nº 1.991/99)	0,00			
27. (-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	2.471.462,62			
28. (-) Parcelamento Efetivamente Pago de CSLL sobre a Base Estimada	0,00			
29. (-) Imp. Pago no Ext. - Lucros, Rend. Ganhos de Capital (MP 1.991/99)	0,00			
30. (-) CSLL Retida na Fonte por Órgão Público	67.742,23			
31. CSLL A PAGAR	-112.172,88			
32. CSLL A PAGAR POR SCP	0,00			
33. CSLL SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00			
34. CSLL POSTERGADA DE PERÍODOS-BASE ANTERIORES	0,00			

Já em relação à compensação do saldo negativo de CSLL, relativo ao ano-calendário de 1998, que a Recorrente alega que utilizou para compensar, em sua contabilidade, os débitos de estimativa período de apuração de janeiro – integralmente – e de dezembro – parcialmente – ambos do ano-calendário de 1999, embora possível, conforme exaurimos, trata-se de uma faculdade do contribuinte cuja realização requer que seja demonstrada.

Nessa linha intelectual, além de não carrear aos autos a contabilidade contábil e fiscal apta a atestar a concretização, que per si seria outra razão suficiente para não prosperar a demanda, verifica-se, no extrato acima da ficha 30, da DIPJ2000, notadamente na linha 22 – vide destaque em azul -, que a única indicação da base de cálculo negativa da CSLL relacionada à períodos anteriores, diferente do que aduziu a Defesa, ocorre como parcela redutora da apuração da base de cálculo da CSLL – antes, por conseguinte, da apuração da CSLL devida.

Diante do ocorrido, **escorreita o Aresto recorrido** devendo nesse sentido ser mantida a não homologação da declaração de compensação sob análise, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base ao indeferimento do seu pleito, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Em suma, não restando provada a certeza e liquidez do saldo negativo pleiteado, cujo ônus probatório é do Requerente, não há como se acolher a sua pretensão.

Do Pedido de Diligência

Por derradeiro, a Recorrente defendeu a realização de diligência, contudo, em que pese o seu arrazoada, não se faz necessária.

Como é cediço, a autoridade julgadora, na formação de sua livre convicção é que avaliará a necessidade de eventual diligência ou perícia, indeferindo aquelas que forem consideradas desnecessárias. Deve-se levar em conta, ainda, que os pedidos de diligência e perícia não servem para suprir a deficiência no cumprimento do ônus da contribuinte de apresentar os

elementos probatórios necessários para dar suporte à constituição do direito ao crédito pleiteado. Desta forma, afiguram-se desnecessários e devem ser indeferidos.

Em sede de processo de compensação, em que ônus probante compete à recorrente, que postula o direito em causa, não é cabível transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria ou se convolar este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para veicular papel que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar.

No caso dos autos, a determinação de diligência, nesta fase processual, teria cabimento na formação do juízo de convencimento, para sanar eventuais dúvidas ou a cancelar o demonstrado na completude das provas trazidas aos autos pela parte que postula o direito.

Assim, no presente processo, portanto, a realização de diligência é desnecessária e deve ser indeferida conforme disposição do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72¹⁹.

Repise-se: os pedidos de diligência ou perícia não devem suprir a inércia da parte em apresentar os elementos probatórios que possua. No caso sob exame, o pedido de diligência/perícia não supre o ônus da Recorrente de demonstrar/apurar o valor do tributo devido, condição necessária para a comprovação do alegado direito creditório.

Insta destacar que cabe a aplicação do seguinte enunciado sumular (Súmula CARF nº 163):

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Rejeita-se o pedido de realização de diligência.

DA CONCLUSÃO

Por todo o exposto, oriento meu voto no sentido de CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar o pedido de diligência e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Assinado Digitalmente

RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO

¹⁹ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.