



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721149/2014-68
ACÓRDÃO	1004-000.389 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUN SPECIAL COMERCIO E REPRESENTACAO EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Considerando que a motivação da autuação é clara e que não deixou dúvida quanto à caracterização da infração imputada, permitindo ainda a contribuinte exercer plenamente seu direito de defesa, afasta-se a nulidade arguida.

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA DE CSLL ACIMA DO SALDO EXISTENTE APURADO PELAS DIPIJ E CONTROLADO NO SAPLI. GLOSA MANTIDA.

Em virtude de estar lastreado nas declarações apresentadas pelo próprio contribuinte, há que se considerar que o controle do saldo de base negativa de CSLL efetuado pelo Sapli tem valor probatório.

Nesse sentido, e considerando que o contribuinte não comprovou eventual erro em suas apurações declaradas, cabível a glosa da compensação de base de cálculo negativa de CSLL efetuada por valor superior ao saldo acumulado de períodos anteriores.

MULTA DE OFÍCIO. NÃO CONFISCO. INCOMPETÊNCIA.

A apreciação de argumentos de inconstitucionalidade que buscam afastar a multa de ofício de 75%, prevista em lei, tal como o de violação ao princípio constitucional do *não confisco*, resta prejudicada na esfera administrativa, conforme prescreve a Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 536/577) interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão nº 11-66.340, proferido pela 4ª Turma da DRJ/REC (fls. 507/526), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. FALTA DE MOTIVAÇÃO E AUSÊNCIA DE PROVA NÃO CARACTERIZADAS.

Somente há que se falar em nulidade de lançamento quando o auto de infração for lavrado por pessoa incompetente, ou não contiver os elementos elencados no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou não atender ao art. 142 do CTN, ou seja, quando não tiver a descrição dos fatos e motivação para a imputação da infração, não trazer a fundamentação legal (embora, consoante farta jurisprudência administrativa, uma descrição dos fatos e uma adequada motivação do lançamento supram a ausência de fundamentação legal), não houver identificação do fato gerador, faltar qualificação do sujeito passivo, bem assim quando a autoridade fiscal autuante não estiver identificada e não tiver assinado o auto de infração. Na espécie, o lançamento foi efetuado por autoridade competente e todos elementos referidos estão presentes.

SAPLI. DEMONSTRATIVO. PROVA SUFICIENTE.

O sistema Sapli recebe as informações fornecidas pelos contribuintes em suas DIPJs relativamente ao resultado do exercício e à compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL. A partir dessas informações, efetua o controle dos saldos, considerando também as alterações decorrentes de lançamentos de ofício porventura efetuados, bem assim reversões dessas alterações em função de julgamentos favoráveis aos contribuintes no contencioso administrativo. Assim, em virtude de estar lastreado nas declarações apresentadas pelo contribuinte, há que se considerar que o controle do saldo de base negativa de CSLL efetuado pelo Sapli tem valor probatório.

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA DE CSLL ACIMA DO SALDO EXISTENTE. GLOSA.

Devia a glosa da compensação de base de cálculo negativa de CSLL realizada pelo contribuinte quando superior ao saldo acumulado de períodos anteriores existente.

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INSTITUTOS QUE NÃO SE CONFUNDEM.

Não se confunde a compensação de base de cálculo negativa com o instituto da compensação com crédito tributário prevista no art. 170 do CTN, e autorizada pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

ALEGAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA.

A análise de alegação contra a legalidade ou a constitucionalidade de normas é privativa do Poder Judiciário, conforme competência conferida constitucionalmente.

MULTA PELA FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. PERCENTUAL DE 75%.

A aplicação da multa de 75% pela falta de pagamento de tributo independe da comprovação de que o contribuinte agiu com má-fé ou dolo. Restando demonstrada tal conduta, a multa deve ser duplicada.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pleito de diligência quando os documentos acostados aos autos e as informações presentes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil são suficientes para o convencimento do julgado quanto ao juízo a ser proferido.

De acordo com o relato da decisão de piso:

Tratam os autos de lançamento de ofício de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), consubstanciado no auto de infração às fls. 152 a 163, referente aos fatos geradores 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011 e 31/12/2011, com crédito tributário total constituído de R\$ 166.458,89.

2. Consoante descrição dos fatos presente no auto de infração, o lançamento decorreu da verificação de compensação de base de cálculo negativa em

montante superior ao saldo existente. Um maior detalhamento dos fatos e constatações consta no Termo de Verificação Fiscal (TVF) às fls. 147 a 151, parte integrante do auto de infração, cujo teor está resumido a seguir:

2.1. O lançamento decorreu de procedimento de revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) relativa ao ano-calendário 2011;

2.2. A partir do exame da DIPJ e das informações disponíveis no sistema da Receita Federal "Demonstrativo de Compensação de Prejuízos" (Sapli) (sic)1, constatou-se que as compensações com base negativa de CSLL de períodos anteriores realizadas pelo contribuinte nos quatro trimestres de 2011 excederam o saldo disponível, além do que, especificamente no 4º trimestre, também excedeu o limite de 30% do lucro líquido ajustado;

2.3. Intimado a justificar as compensações na forma como feitas, apresentou o Livro de Apuração da CSLL (LACS) referente ao ano-calendário 2011;

2.4. Com base no LACS, verificou-se que ele julgava ter saldo acumulado de base negativa de CSLL em 31/12/2010 de R\$ 7.234.509,88. O contribuinte não demonstrou como chegou a este valor, visto que somente apresentou o LACS referente a 2011. Consultando o Sapli desde o ano 2006, verificou-se que nunca teve este saldo, e que o valor correto seria R\$ 327.371,62;

2.5. Como no 1º trimestre ele usou na compensação realizada o valor de R\$ 388.074,05, em montante superior ao saldo existente, gerando uma inconsistência de R\$ 60.702,43;

1º Trimestre de 2011	
1. Saldo de Base de Cálculo Negativa de Períodos anteriores	327.371,62
2. BC da CSLL antes da compensação da BC Negativa de Períodos Anteriores	1.293.580,18
3. Limite de compensação se houver saldo (30% da Linha 2)	388.074,05
4. BC Negativa da CSLL Passível de ser compensada	327.371,62
5. Saldo de BC Negativa Após a compensação	0,00
6. Compensação declarada na DIPJ	388.074,05
7. Compensação declarada a maior – Inconsistência (Linha 6 – Linha 4)	60.702,43

2.6. No 2º trimestre, o contribuinte tentou compensar R\$ 520.693,53, gerando inconsistência neste montante, pois, já inexistente saldo a compensar:

2º Trimestre de 2011	
1. Saldo de Base de Cálculo Negativa de Períodos anteriores	0,00
2. BC da CSLL antes da compensação da BC Negativa de Períodos Anteriores	1.735.645,10
3. Limite de compensação se houver saldo (30% da Linha 2)	520.693,53
4. BC Negativa da CSLL Passível de ser compensada	0,00
5. Saldo de BC Negativa Após a compensação	0,00
6. Compensação declarada na DIPJ	520.693,53
7. Compensação declarada a maior – Inconsistência (Linha 6 – Linha 4)	520.693,53

2.7. No 3º trimestre, sem saldo, compensou R\$ 69.622,99, gerando uma inconsistência nesse montante:

3º Trimestre de 2011	
1. Saldo de Base de Cálculo Negativa de Períodos anteriores	0,00
2. BC da CSLL antes da compensação da BC Negativa de Períodos Anteriores	232.209,98
3. Limite de compensação se houver saldo (30% da Linha 2)	69.662,99
4. BC Negativa da CSLL Passível de ser compensada	0,00
5. Saldo de BC Negativa Após a compensação	0,00
6. Compensação declarada na DIPJ	69.662,99
7. Compensação declarada a maior – Inconsistência (Linha 6 – Linha 4)	69.662,99

2.8. Por fim, no 4º trimestre, sem saldo, compensou R\$ 261.010,41, gerando uma inconsistência neste valor. Este montante, inclusive, ultrapassou o limite de 30% do lucro líquido ajustado:

4º Trimestre de 2011	
1. Saldo de Base de Cálculo Negativa de Períodos anteriores	0,00
2. BC da CSLL antes da compensação da BC Negativa de Períodos Anteriores	870.034,65
3. Limite de compensação se houver saldo (30% da Linha 2)	261.010,40
4. BC Negativa da CSLL Passível de ser compensada	0,00
5. Saldo de BC Negativa Após a compensação	0,00
6. Compensação declarada na DIPJ	261.010,41
7. Compensação declarada a maior – Inconsistência (Linha 6 – Linha 4)	261.010,41

3. Cientificado do lançamento por via postal em 13/10/2014, conforme fl. 168, em 12/11/2014 o contribuinte apresentou a impugnação às fls. 178 a 198, instruída com os documentos às fls. 199 a 257, onde argumenta, em síntese, o que segue:

3.1. Tempestividade da impugnação;

3.2. Nulidade do auto de infração em função da inexistência de motivação – A exigência de motivação materializa-se nas disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), do art. 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, e do art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999. A autoridade administrativa não explicitou os pressupostos fáticos que conduziram ao seu entendimento, não apontando as incongruências porventura existentes na sistemática de cálculo do saldo credor. Já o contribuinte, desincumbiu-se do seu encargo probatório ao apresentar os documentos exigidos durante a fiscalização. A falta de motivação configura cerceamento do direito de defesa, em evidente violação do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal (CF), o que torna nulo o lançamento;

3.3. Nulidade do auto de infração por ausência de prova, representando cerceamento do direito de defesa – Além da ausência de motivação, a autoridade fiscal não logrou êxito em provar a existência da infração apontada. Em momento algum os documentos apresentados foram estudados pela fiscalização, mesmo porque, tal estudo, dependeria da análise de documentos contábeis não requisitados pela fiscalização. A falta de elementos probatórios representa violação do art. 5º, LV, da CF, pois impede o contribuinte de se defender dos fatos imputados, devendo ser aplicado o art. 53, do Decreto Estadual nº 25.468, para considerar nulo o lançamento;

3.4. Nulidade do auto de infração - a ausência de prova da suposta infração representa desrespeito ao princípio da verdade material, impondo a nulidade da atuação;

3.5. Existência do saldo – No Lalur apresentado estão demonstrados os valores relativos aos prejuízos fiscais (sic), os quais tiverem sua compensação dentro do limite de 30%. A autoridade fiscal não cuidou de fazer uma análise pormenorizada do referido livro, pois na parte B deste consta que a base de cálculo negativa acumulada era de R\$ 7.234.509,98, montante suficiente para as compensações realizadas. O livro indica que desde 2009 já possuía saldo credor, e que, mesmo com compensações realizadas em 2009 e 2010, restou o saldo remanescente antes mencionado. O saldo existente em 2009 teve sua origem em 2008, sendo que a autoridade fiscal não verificou documentos relativos a 2008. Eventuais glosas quanto a este ano estão alcançadas pela prescrição;

3.6. Não sendo suficiente a documentação apresentada, deve ser realizada diligência fiscal;

3.7. A multa aplicada tem caráter confiscatório. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) é pacífica nesse sentido;

3.8. A compensação é causa extintiva do crédito tributário, conforme art. 156, II, do CTN, além do que o direito à compensação está alicerçada no direito de petição estabelecido no art. 5º, inciso XXXIV, alínea “a”, da CF. A aplicação da multa no presente inibe o contribuinte de buscar junto ao Fisco a compensação de crédito que possui. Tal questão foi afetada pelo instituto da repercussão geral nos autos do RE nº 796.939, com ementa abaixo transcrita. Portanto, a multa não tem lugar quando o contribuinte age de boa-fé, sendo exigível apenas quando comprovado dolo ou má-fé, o que não foi comprovado nos autos. Devido afastar a multa.

[...]

Tramitado o feito, sobreveio a referida decisão de primeira instância que julgou improcedente a defesa.

O sujeito passivo, então, interpôs o recurso voluntário, onde basicamente reitera as alegações da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais pressupostos regimentais para sua admissibilidade. Dele conheço, portanto.

Da nulidade do lançamento

De acordo com a decisão recorrida:

8. Somente há que se falar em nulidade de lançamento quando o auto de infração for lavrado por pessoa incompetente, o que não é o caso, ou não contiver os elementos elencados no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou não atender ao art. 142 do CTN, ou seja, quando não tiver a descrição dos fatos e motivação para a imputação da infração, não trazer a fundamentação legal (embora, consoante farta jurisprudência administrativa, uma descrição dos fatos e uma adequada motivação do lançamento supram a ausência de fundamentação legal), não houver identificação do fato gerador, faltar qualificação do sujeito passivo, bem assim quando a autoridade fiscal autuante não estiver identificada e não tiver assinado o auto de infração.

9. Na espécie, todos esses elementos estão presentes; em especial, a motivação, questionada pelo contribuinte. A autoridade fiscal fez constar no TVF que a autuação decorreu de glosa das compensações de base negativa de CSLL realizadas nos quatro trimestres de 2011, em razão de insuficiência/inexistência (conforme o período) de saldo acumulado de base negativa de períodos anteriores e, especificamente em relação ao 4º trimestre, também em razão de ter excedido o limite de 30% do lucro líquido ajustado (em valor ínfimo, por sinal).

10. Em vista do exposto, uma vez que os elementos essenciais para a validade do lançamento estão presentes, não há que se falar em nulidade dos lançamentos.

Nenhum reparo cabe a esse racional.

De fato, a motivação da autuação é clara, não deixa dúvida quanto à caracterização da infração imputada e permite a contribuinte exercer plenamente seu direito de defesa.

Ademais, cumpre observar que a autoridade fiscal responsável pelo lançamento tomou como parâmetro as informações das bases negativas constantes do SAPLI, sistema este que é armazenado pelos dados declarados pelo próprio contribuinte em suas DIPJS, o que significa dizer que cabe ao sujeito passivo a comprovação de eventuais divergências, na linha do que restou decidido, *verbis*:

11. Frise-se que, a fim de comprovar a inconsistência no montante do saldo acumulado de base negativa existente em 31/12/2010, controlado na parte B do LACS apresentado durante a fiscalização, a autoridade fiscal juntou aos autos o demonstrativo emitido pelo sistema Sapli da RFB (fls. 142 a 145). Assim, não procede a alegação de ausência de provas.

12. Eventuais discordâncias do contribuinte quanto à motivação do lançamento e/ou quanto à validade e suficiência da prova carreada pela autoridade fiscal, não implicam a nulidade do lançamento, mas, quando muito, a improcedência parcial ou total do deste, devendo ser apreciadas em sede de mérito.

[...]

15. Destaque-se que o sistema Sapli recebe as informações fornecidas pelos contribuintes em suas DIPJs relativamente ao resultado do exercício e à compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL. A partir dessas informações, efetua o controle dos saldos, considerando também as alterações decorrentes de lançamentos de ofício porventura efetuados, bem assim reversões dessas alterações em função de julgamentos favoráveis aos contribuintes no contencioso administrativo.

15.1. Assim, em virtude de estar lastreado nas declarações apresentadas pelo contribuinte, há que se considerar que o controle do saldo de base negativa de CSLL efetuado pelo Sapli tem valor probatório, admitindo-se, por óbvio, prova em contrário.

Afasta-se, contudo, as nulidades arguidas, bem como a necessidade de diligência.

Da insuficiência de bases negativas de CSLL

No mérito, a DRJ assim motivou a manutenção do lançamento:

16. No caso do contribuinte, ele iniciou suas atividades em 2002 (vide consulta ao sistema CNPJ abaixo) e, consoante listagem das DIPJs apresentadas, abaixo copiada, ele foi optante pelo lucro presumido até o ano-calendário 2005, razão pela qual não houve apuração de bases negativas neste período, não havendo saldo controlado pelo sistema Sapli. Somente a partir de 2006, com a opção pelo lucro real, é que o contribuinte passou a apurar bases negativas de CSLL e realizar compensações, passando a ocorrer o controle pelo sistema.

17. Como prova da inexistência do saldo acumulado de base negativa de CSLL considerado pelo contribuinte com base no seu LACS escriturado, a autoridade fiscal juntou aos autos o demonstrativo emitido pelo Sapli às fls. 142 a 145, que demonstra o controle efetuado desde o ano 2006. Por intermédio deste demonstrativo, verifica-se que o saldo acumulado existente em 31/12/2010 era de R\$ 327.371,62, divergindo dos R\$ 7.234.509,88 controlados pelo contribuinte em seu LACS – Parte B (fl. 134).

18. Conforme o Sapli, em razão de o contribuinte ter efetuado compensação de base negativa no 1º trimestre de 2011 no valor de R\$ 388.074,05, fato registrado no LACS – Parte B (fl. 134), houve compensação indevida de R\$ 60.702,43, superior ao saldo existente, não restando saldo a ser utilizado nas compensações a partir do 2º trimestre.

19. Diante desta divergência entre o saldo controlado no Sapli e o saldo controlado no LACS – Parte B em 31/12/2010, este julgador considera necessário demonstrar o acerto do controle do Sapli e, pois, a inconsistência do LACS, a partir

das bases de cálculos apuradas pelo contribuinte no transcorrer dos 2006 a 2010, declaradas em suas DIPJs.

20. Para tanto, serão copiadas a seguir, período a período, as linhas de interesse da Ficha 17 das DIPJs, relativas à base de cálculo apurada e à compensação, bem assim, o demonstrativo do Sapli, o que permitirá comprovar que os valores registrados e controlados no Sapli são coincidentes com os apurados e declarados nas DIPJs pelo contribuinte.

[...]

21. A partir dos demonstrativos de apuração das bases de cálculo do tributo declarados na Ficha 17 das DIPJs é possível verificar facilmente que os montantes controlados no Sapli estão em consonância com tais declarações.

22. Junto à impugnação o contribuinte carrou aos autos cópias do LACS referentes aos anos-calendário 2009 a 2010, complementando o LACS relativo a 2011 que havia sido apresentado durante a fiscalização. Da análise dos valores escriturados neste livro, verifica-se que não há qualquer divergência entre as bases de cálculo (negativas ou positivas) apuradas e as compensações realizadas em cada trimestre constante nas DIPJs e no Sapli. Logo, a divergência em relação ao Sapli tem origem, em realidade, no saldo existente em 31/12/2008, que no LACS indica R\$ 8.465.305,80 (fl. 232), e neste sistema informa R\$ 1.558.167,54.

23. Contudo, uma vez que, como visto, os dados do Sapli desde o ano- calendário 2006, quando começaram a ser geradas bases negativas de CSLL, estão em consonância com a Ficha 17 das DIPJs, caberia ao contribuinte ter trazido aos autos cópias dos registros contábeis (balancetes, LACS, Razão) referentes aos anos 2006 a 2008, que demonstrassem haver erro nas informações prestadas anteriormente à Receita Federal via declarações. Porém, tal providência não foi adotada.

24. Na ausência de prova em contrário, resta considerar verídicas as informações presentes nas DIPJs e, por consequência, correto o montante do saldo de base negativa de CSLL apurada no Sapli a partir dessas informações. Portanto, uma vez que a autoridade fiscal se baseou no saldo controlado no Sapli para efetuar o lançamento, não há ressalva a ser feita à glosa das compensações.

Nesse sentido, e considerando que a Recorrente não rebate o seu descumprimento do ônus de demonstrar eventuais erros em suas DIPJ/Sapli, deixando de apresentar qualquer prova quanto ao saldo inicial da alegada base negativa, correta a caracterização de infração por insuficiência de saldos passíveis de compensação.

Da multa de ofício de 75%

A apreciação de argumentos de inconstitucionalidade tendentes a afastar a multa de ofício de 75%, tal como o de violação ao princípio constitucional do *não confisco*, resta prejudicada na esfera administrativa, conforme prescreve a Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

E como bem notou a DRJ:

... a multa aplicada não corresponde à prevista nos § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que trata de multa em razão da não homologação de declaração de compensação, mas sim de multa pela falta de pagamento do tributo devido, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, em função de o contribuinte ter apurado a base de cálculo do tributo e, por conseguinte, o tributo em montante inferior ao efetivamente devido, em razão de ter realizado compensação de prejuízo fiscal (base negativa de CSSL) em montante superior ao saldo acumulado de períodos anteriores.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (grifou-se)

33. A responsabilização do contribuinte pela infração que deu causa à falta de pagamento do tributo devido, e, por conseguinte a aplicação multa no percentual de 75%, independe da intenção do agente, consoante disposição do art. 136 do CTN. Presente a má-fé ou dolo, seria devida a multa no percentual de 150%, conforme determinação do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007: *Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

34. Quanto à sentença do STF mencionada, esta não tem qualquer aplicação no presente caso, haja vista tratar da multa incidente sobre compensação não homologada nos termos do art 74 da Lei nº 9.430, de 1996, o que não é o caso ora tratado, como visto.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli

ACÓRDÃO 1004-000.389 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 19515.721149/2014-68

DOCUMENTO VALIDADO