



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



**Processo nº** 19647.004706/2005-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.526 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de março de 2020  
**Recorrente** TELERN CELULAR S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2002

**COMPENSAÇÃO. CABE AO CONTRIBUINTE DEMONSTRAR A LIQUIDEZ E CERTEZA DE SEU DIREITO. RECURSO NÃO PROVIDO**

A compensação de crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública é direito do contribuinte, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional. Cabe ao sujeito passivo a comprovação de liquidez e certeza de seu direito. Não logrando êxito em fazê-lo, deve ser mantida a autuação

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Luciano Bernart, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## Relatório

1. Por bem descrever a contenda, adoto, na integralidade, o relatório elaborado pelo Conselheiro Roberto Massao Chinen, Relator do presente processo quando da sua conversão em diligência pela Resolução n.º 1801000.313, e que complementarei com os desdobramentos ocorridos.

Trata o processo de Declarações de Compensação (PER/DCOMP) de fls. 02/15, todas com crédito de saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2001, no valor original de R\$ 464.344,19, para compensação de débitos ali declarados.

Por meio do despacho decisório de fl. 27, emitido em 15/03/2007, baseado no Relatório de Informação Fiscal de fls. 18/19, a DRF/Recife não homologou as compensações. Foi interposta manifestação de inconformidade, que foi julgada improcedente pela DRJ/Recife, conforme acórdão de fls. 138/141, prolatado em 14/04/2010. Cientificada da decisão em 26/07/2010, conforme AR de fl. 143, tempestivamente, em 23/08/2010, o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário de fls. 144/152, acompanhado dos documentos de fls. 153/171, que se resume a seguir:

Relata que, em outubro de 2006, recebeu Autos de Infração, de IRPJ e CSLL, envolvendo diversas supostas infrações, que deram origem ao processo administrativo n.º 19647.009690/200699, entre as quais constavam os itens (6) deduções indevidas no ajuste anual de antecipações de IRPJ e de CSL não comprovadas e (7) imposição de multa isolada por falta de pagamento de IRPJ e de CSL devidos por estimativa mensal. Tais exigências, porém, não foram devidamente fundamentadas, o que impedia a adequada defesa pela contribuinte;

Anota que, em março de 2007, a Delegacia da Receita Federal em Recife intimou a contribuinte, apresentando um Relatório de Informação Fiscal, datado de 13.12.2006, em que os fiscais informam que tomaram conhecimento de uma solução de consulta interna da Receita Federal (de n.º 18/06), a qual previa metodologia de cálculo diferente da que havia sido adotada por eles quando da fiscalização;

Cita trecho do termo fiscal;

Explica que, por tal razão, foram excluídos do processo n.º 19647.009690/200699 certos valores que passariam a ser tratados em processos específicos, acrescidos de multa de mora e juros SELIC. Entre esses processos específicos está o presente processo de compensação, que teve por origem a existência de saldo negativo de imposto de renda do ano de 2001, no valor de R\$ 464.344,19. Por isso, a contribuinte apresentou Declaração de Compensação — DCOMP, compensando esse valor com débitos de IRPJ referente meses de novembro (R\$ 69.993,62) e dezembro de 2002 (R\$ 391.223,54) e, de Cofins de dezembro de 2003 (R\$ 104.888,85);

Segue narrando que a Delegacia da Receita Federal em Recife não homologou as compensações efetuadas, com fundamento em Relatório de Informação Fiscal, em que é afirmado simplesmente que foram procedidas diligências nos assentamentos contábeis e fiscais da empresa, nas DCTFs, nas DIRFs e nas próprias Declarações de Compensação. Após, foram preparados alguns demonstrativos, com o objetivo de confirmar ou não a existência do crédito

pleiteado e o seu real valor. Com base em tais demonstrativos e sem outras explicações, o Relatório conclui que seria inexistente o direito creditório pleiteado pela contribuinte para ser utilizado nas compensações dos seus débitos fiscais informados nas Declarações de Compensações. Por essa razão, a compensação pleiteada não foi homologada. Reclama que foi apresentada a manifestação de inconformidade, que a DRJ decidiu não reconhecer o direito creditório da contribuinte, ratificando o procedimento da repartição de origem;

Vinculação deste processo ao processo n.º 19647.009690/200699 Afirma que a DRF/Recife não fundamentou adequadamente sua decisão, mas pode-se inferir dos demonstrativos anexos ao Relatório de Informação Fiscal que a conclusão de que a redução do direito creditório de saldo negativo de IRPJ deveu-se ao entendimento da Fiscalização de ser indedutível a amortização de ágio e de ter ocorrido exclusão indevida de valores também relacionados ao ágio. Assim, ao recompor a apuração da base de cálculo da IRPJ do ano-calendário de 2001, a Fiscalização adicionou o ágio amortizado e a exclusão indevida, aumentando as exigências do tributo a cada mês e ao final do referido ano. Isso fez com que o saldo negativo ao final do ano, passível de ser compensado com outros tributos, fosse diminuído;

Anota que a amortização do ágio e as exclusões realizadas pela contribuinte levaram a Fiscalização a lavrar os Autos de Infração que geraram o já mencionado processo administrativo n.º 19647.009690/200699.

Conforme demonstrado em impugnação apresentada em novembro de 2006, tais amortizações e exclusões toram corretas, estando de acordo com a legislação;

Requer que todas as razões apresentadas na mencionada impugnação (cópia anexada) sejam consideradas como se aqui estivessem reproduzidas, o que certamente levará à reforma do despacho decisório;

Reclama que a autoridade julgadora de primeira instância, a fim de sustentar a tese de que a contribuinte não tem direito de crédito superior ao recorrido pela DRP/Recife, alegou que foi negado provimento à manifestação de inconformidade apresentada no processo n.º 19647.009690/2006-99;

Defende que tal entendimento não pode prevalecer, pois foi ignorado o fato de a contribuinte ter apresentado recurso voluntário demonstrando os equívocos da decisão. Ou seja, o lançamento em referência não se exauriu na esfera administrativa, constituindo fato impeditivo à decisão sobre o direito creditório até que seja solucionada a controvérsia em questão, uma vez que a decisão proferida no presente processo de compensação é mera decorrência da decisão que manteve o auto de infração que deu origem ao processo n.º 19647.009690/2006-99. Com efeito, a DRP/Recife não impugnou o direito de compensação; o reconhecimento parcial do direito creditório decorreu apenas e tão somente em decorrência de novo cálculo realizado, motivado pela decisão exarada no processo relativo ao auto de infração;

Entende ser perceptível, portanto, que ao contrário do que afirma a DRJ, a decisão final a ser proferida neste processo está indissolúvelmente ligada à decisão a ser proferida no processo n.º 19647.009690/2006-99. Desse modo, assim que forem canceladas as exigências constantes desse processo, será restituído o saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2002;

Indevida revisão de lançamento Relata que o Despacho Decisório proferido neste processo decorre de uma revisão de lançamento perpetrada pela autoridade fiscal nos autos do processo administrativo n.º 19647.009690/2006-

99, lavrado contra a TIM Nordeste S/A (sucessora da Telera Celular S/A). A revisão de ofício decorreu da verificação de que a metodologia de cálculo utilizada para realizar as autuações fiscais estaria em desacordo com a interpretação adotada pela solução de consulta interna n.º 18, de 13.10.06, que é posterior aos Autos de Infração lavrados, datados de 09.10.06. Por tal razão, segundo o Relatório de Informação Fiscal, a revisão de ofício seria indispensável (item 2). Assim, foi apartado do processo administrativo n.º 19647.009690/2006-99 parte do crédito tributário apurado nos Autos (alguns valores de IRPJ, CSLL e de multa isolada de ambos os tributos, relacionados aos itens 6 e 7 do Termo de Encerramento Fiscal). Essa parte do crédito passaria a ser tratada em processos específicos de cobrança espontânea, acrescidos de multa de mora e juros SELIC. Como decorrência desse desmembramento, a contribuinte foi intimada de vários despachos decisórios, a maioria fruto de supostas compensações indevidas, com a cobrança de valores a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS;

Aduz que o novo valor total exigido por intermédio de tais despachos decisórios é superior ao valor diminuído pela revisão de ofício havida nos autos do processo administrativo n.º 19647.009690/2006-99. De fato, o valor apartado do processo administrativo n.º 19647.009690/2005-99 é de R\$ 5.353.451,22, em relação à Telern, conforme quadro resumo constante do Relatório de Informação Fiscal (item 4 - doc. j). Já o valor total exigido pelos despachos decisórios recebidos pela contribuinte é de R\$ 6.905.919,90 (conforme planilha preparada pela contribuinte/quadro 11 - doe. j). Portanto, conclui-se que se está diante de uma revisão de ofício que propiciou um aumento do crédito tributário original, sendo irrelevante que a nova exigência esteja dividida em vários processos específicos diferentes. Trata-se, portanto, de uma indevida alteração no lançamento regularmente notificado e que não se coaduna com a legislação de regência (artigos 145 a 149 do CTN);

Com base no art. 145 do CTN, argumenta que o lançamento é o procedimento que tem por finalidade constituir o crédito tributário e se encerra com a notificação feita ao sujeito passivo. A partir desse momento, o lançamento toma-se definitivo e o crédito tributário constituído. A alteração só pode ocorrer em razão dos motivos previstos na lei;

Entende que, por esse prisma, é ilegal o procedimento da fiscalização. A alteração não se deu em razão da impugnação do sujeito passivo (que leva à diminuição do valor total da exigência), de recurso de ofício, ou mesmo por uma das hipóteses do artigo 149 do CTN, que justificassem a alteração no lançamento. Como o próprio Relatório deixa claro, a revisão se deu devido a uma alteração de procedimento com base em uma solução de consulta interna, o que contraria os artigos 145, 146 e 149 do CTN;

Assevera que a DRF/Recife atentou contra o artigo 146 do CTN por pretender aplicar critério jurídico - que representa um aumento na carga tributária global - para um contribuinte em relação a fatos geradores passados, o que não pode ser aceito;

Conclui que resta provado que não houve motivo, dentre aqueles previstos pelo CTN, para uma revisão do lançamento que aumente o valor total dos supostos débitos da contribuinte. Além disso, o artigo 146 não permite a aplicação retroativa de e critérios jurídicos que levem a um aumento de exigência fiscal. Ao assim proceder, a DRF/Recife violou a legislação de regência. Tal situação leva à necessidade da anulação de todos os Despachos Decisórios recebidos

pela contribuinte, para que em todos ocorra a homologação das compensações realizadas;

Conclusão Frisa que a decisão final a ser proferida neste processo depende da solução a ser dada no processo n.º 19647.009690/2006-99, que alterou o resultado final do IRPJ no ano-calendário de 2002. Assim como deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário para cancelar os Autos de Infração lavrados, dar provimento ao presente recurso, para homologar integralmente o saldo negativo apurado pela contribuinte. Ademais, o Despacho Decisório da DRF/Recife é fruto de uma revisão de ofício de lançamento realizado, que aumentou o valor total da exigência (quando são considerados todos os Despachos Decisórios proferidos pela DRF), o que configura uma violação ao artigo 149 do CTN.

É o relatório.

2. O Recurso foi conhecido pela Primeira Turma Especial da 8ª Câmara da 1ª Sessão de Julgamento deste CARF por apresentar os requisitos de admissibilidade.

3. Acatando os argumentos da Recorrente, o julgamento do presente processo foi transformado em diligência de modo que fosse redistribuído ao Conselheiro Carlos Pelá da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF para que fosse julgado concomitantemente com o processo principal de número 19647.009690/200699.

4. Em face da renúncia do mandato do Conselheiro Carlos Pelá, este processo foi redistribuído a esta relatora.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Paula Santos de Abreu, Relatora.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão proferido pela 3ª Turma da DRJ-REC que indeferiu a homologação da compensação intentada pela Recorrente para extinguir débitos no valor original de R\$ 464.344,19, por insuficiência de créditos.

Diante da resolução anterior proferida pela Primeira Turma Especial da 8ª Câmara da 1ª Sessão de Julgamento deste CARF, que verificou a concomitância entre o presente processo e o processo de n. 19647.009690/2006-99, o qual poderia alterar o resultado final do IRPJ no ano-calendário de 2002 e, por conseguinte da alegada ausência do crédito a ser compensado neste processo, a turma julgadora não proferiu uma decisão de mérito sobre a contenda, determinado o julgamento concomitante dos dois processos.

Pois bem, verifica-se que o processo de n. 19647.009690/2006-99 já foi julgado pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, **tendo sido a pretensão da ora**

**Recorrente rejeitada por voto de qualidade** por meio do acórdão de n. 101003.972 em sessão de 17 janeiro de 2019, cuja ementa transcrevo a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003 PREMISSA. INSTITUTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO.

O conceito do ágio é disciplinado pelo art. 20 do Decreto Lei nº 1.598, de 27/12/1977 e os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, e trata-se de instituto jurídico tributário, premissa para a sua análise sob uma perspectiva histórica e sistêmica.

APROVEITAMENTO DO ÁGIO. INVESTIDORA E INVESTIDA. EVENTOS. SEPARAÇÃO. UNIÃO.

São dois os eventos em que a investidora pode se aproveitar do ágio contabilizado: (1) a investidora deixa de ser a detentora do investimento, ao alienar a participação da pessoa jurídica adquirida com ágio; (2) a investidora e a investida transformam-se em uma só universalidade (em eventos de cisão, incorporação e fusão).

DESPESAS. AMORTIZAÇÃO. ÁGIO.

A amortização, a qual se submete o ágio para o seu aproveitamento, constitui-se em espécie de gênero despesa, e, naturalmente, encontra-se submetida ao regramento geral das despesas disposto no art. 299 do RIR/99, submetendo-se aos testes de necessidade, usualidade e normalidade.

DESPESAS. FATOS ESPONTÂNEOS.

Não há norma de despesa que recepcione um situação criada artificialmente. As despesas devem decorrer de operações necessárias, normais, usuais da pessoa jurídica. Não há como estender os atributos de normalidade, ou usualidade, para despesas derivadas de operações atípicas, não consentâneas com uma regular operação econômica e financeira da pessoa jurídica.

CONDIÇÕES PARA AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. TESTES DE VERIFICAÇÃO.

A cognição para verificar se a amortização do ágio passa por verificar, primeiro, se os fatos se amoldam à hipótese de incidência dos arts. 385 e 386 do RIR/99, segundo, se requisitos de ordem formal estabelecidos encontram-se atendidos, como arquivamento da demonstração de rentabilidade futura do investimento e efetivo pagamento na aquisição, e, terceiro, se as condições do negócio atenderam os padrões normais de mercado, com atuação de agentes independentes e reorganizações societárias com substância econômica.

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. INVESTIDOR E INVESTIDA. MESMA UNIVERSALIDADE.

Os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 se dirigem às pessoas jurídicas (1) real sociedade investidora, aquela que efetivamente acreditou na mais valia do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura, decidiu pela aquisição e desembolsou originariamente os recursos, e (2) pessoa jurídica investida. Deve-se consumir a confusão de patrimônio entre essas duas pessoas jurídicas, ou seja, o lucro e o investimento que lhe deu causa passam a se comunicar diretamente. Compartilhando do mesmo patrimônio a controladora e a controlada ou coligada, consolida-se cenário no qual os lucros auferidos pelo investimento passam a ser tributados precisamente pela pessoa jurídica que

adquiriu o ativo com mais valia (ágio). Enfim, toma-se o momento em que o contribuinte aproveita-se da amortização do ágio, mediante ajustes na escrituração contábil e no LALUR, para se aperfeiçoar o lançamento fiscal com base no regime de tributação aplicável ao caso e estabelecer o termo inicial para contagem do prazo decadencial.

Diante de tal decisão, verifica-se que a possível interferência do processo de n.º 19647.009690/2006-99 neste processo, encontra-se superada, podendo o presente julgamento prosseguir.

Ressalta-se que o artigo 170 do Código Tributário Nacional estabelece que a compensação é um direito do contribuinte, **desde que** haja créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, o que restou afastado *in casu*.

Diferentemente do que alega a Recorrente, a verificação da existência dos créditos a serem compensados foi criteriosamente realizada pela autoridade fiscal a partir de vários documentos apresentados pela Recorrente (livros Diários, Razões, Balancetes e LALUR); nas suas Declarações de Informações Econômico Fiscais — DIPJ; nas suas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTFs; nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF entregues à SRF pelas empresas pagadoras, tendo a Recorrente como beneficiária dos rendimentos, e nas próprias Declarações de Compensações), resultando inclusive em várias planilhas com cálculos realizados. A Recorrente, no entanto, não fez qualquer consideração a respeito de tais cálculos de modo a combatê-los.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu