



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.010817/2006-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-003.140 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de dezembro de 2023
Recorrente TIM NORDESTE TELECOMUNICACOES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

O ônus probatório do fato constitutivo do alegado direito creditório é do contribuinte, conforme art. 373, I, do CPC/2015, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo as matérias acerca do tratamento fiscal do ágio e da decadência, objeto do processo nº 19647.009690/2006-99, encerrado nesta instância administrativa, e, no mérito, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 11-29.366 - 38Turma da DRJ/REC, Sessão de 30 de março de 2010, que julgou improcedente em parte a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

A interessada acima qualificada apresentou as Declarações de Compensação - DCOMPs de fls. 02/18, por meio das quais compensou crédito da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL com débitos de sua responsabilidade. O crédito inicial informado, no valor de R\$ 127.538,14, seria decorrente de saldo negativo da contribuição apurado em 31/12/2001.

2. Em diligência realizada pela Delegacia da Receita Federal no Recife — DRF/Recife (relatório de fls. 19/26), concluiu-se pela inexistência do crédito apontado nas DCOMPs. Por meio do Despacho Decisório de fl. 27, a autoridade a quo, acatando os fundamentos expostos no relatório, não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações. 40

3. A empresa TIM Nordeste S/A, CNPJ n.º 01.009.686/0001-44, sucessora da TELPE CELULAR S/A, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 34/40), alegando, em síntese:

a) que o não reconhecimento do direito creditório deve-se ao entendimento, expresso no auto de infração lavrado no processo n.º 19647.009690/2006-99, de ser indedutível a amortização do ágio e de ter havido exclusão indevida de valores também relacionados ao ágio;

b) que a amortização do ágio e as exclusões realizadas pela empresa estão amparadas pela legislação, que já havia decaído o direito de a Fazenda efetuar o lançamento e que a solução do litígio depende da decisão a ser proferida nos autos do processo n.º 19647.009690/2006-99;

c) que o despacho decisório decorre de revisão de ofício havida nos autos do processo n.º 19647.009690/2006-99 e que teria havido acréscimo no valor dos débitos, o que afrontaria os arts. 145, 146 e 149 do CTN.

4. Ao final, requereu a reforma do despacho decisório, para que sejam homologadas as compensações.

A 38ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos moldes da Ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório

Não Reconhecido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário basicamente requerendo a alteração do julgado pelo seu provimento, nos seguintes termos:

Em outubro de 2006, a contribuinte recebeu Autos de Infração, de IRPJ e de CSLL, envolvendo diversas supostas infrações, que deram origem ao processo administrativo n.º 19647.009690/2006-99. Entre elas 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.

exigências, porém, não foram devidamente fundamentadas, o que impedia a adequada defesa pela contribuinte.

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. Nele, os fiscais responsáveis 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. Estes os termos do referido Relatório de Informação Fiscal:

(...)

Por tal razão, foram excluídos do processo n.º 19647.009690/2006-99 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 CSLL do ano de 2001, no valor de R\$ 127.538,14. Por isso, a contribuinte apresentou Declaração de Compensação - DCOMP, compensando esse valor com débitos de CSLL.

A Delegacia da Receita Federal em Recife não homologou a compensação efetuada, com fundamento em Relatório de Informação Fiscal. Nesse breve Relatório, 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 de Informação Fiscal 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.

Apresentada a competente manifestação de inconformidade, houve por bem a DRJ não homologar a compensação efetuada, ratificando o procedimento da repartição de origem de cobrança dos débitos.

Entretanto, a exigência fiscal em tela não pode subsistir, devendo ser integralmente cancelada. É o que se passa a demonstrar.

I—Vinculação deste processo ao processo n.º 19647.009690/2006-99

A DRF/Recife não fundamentou adequadamente sua decisão. No entanto, pôde-se inferir dos demonstrativos anexos ao Relatório de Informação Fiscal que a conclusão de que seria menor o direito creditório de saldo negativo de CSLL 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 CSLL 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.

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 19647.009690/2006-99. Conforme demonstrado em impugnação apresentada em novembro de 2006, tais amortizações e exclusões foram corretas, estando de acordo com a legislação.

Requer-se que todas as razões apresentadas na mencionada Impugnação (cuja cópia foi anexada à Manifestação de Inconformidade apresentada no presente processo) sejam consideradas como se aqui estivessem reproduzidas, o que certamente levará à reforma do Despacho Decisório ora recorrido, para homologar as compensações realizadas pela contribuinte.

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

Tal entendimento não pode prevalecer, pois foi ignorado o fato de a contribuinte ter apresentado Recurso Voluntário demonstrando os equívocos da decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ. 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 no 19647.009690/2006-99 2. Comefeito, a DRF/Recife não impugnou o direito de compensação da contribuinte (direito claramente previsto na legislação). A não-homologação da compensação decorreu apenas e tão-somente em decorrência de novo cálculo realizado, motivado pela decisão da no processo relativo ao Auto de Infração lavrado (o qual, vale ressaltar novamente, ainda não foi decidido definitivamente na esfera administrativa).

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 como deverão ser canceladas as exigências constantes desse processo, o que restituirá o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001, deverão ser homologadas as compensações realizadas pela contribuinte.

II - Indevida revisão de lançamento

Corno relatado, o Despacho Decisório proferido neste processo decorre de uma revisão de lançamento perpetrada pela autoridade fiscal nos autos do processo administrativo rio 19647.009690/2006-99, lavrado contra a TIM Nordeste S/A (sucessora da Telpe Celular S/A).

Segundo consta do Relatório de Informação Fiscal, referida 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 no 18 3. Essa solução de consulta, datada de 13.10.06, é posterior aos Autos de Infração lavrados, datados de 09.10.06. Por tal razão, continua o Relatório, 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 de Ação Fiscal). Essa parte do crédito passaria a ser tratada em processos específicos e objetos 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.

Entretanto, 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 19647.009690/2006-99 é de R\$ R\$ 38.710.907,45, em relação à Telp, 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\$ 41.718.064,14 (conforme planilha preparada pela contribuinte/quadro 11 — doc. 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).

(...)

No caso concreto houve afronta a esse dispositivo. Na constituição do crédito tributário original foram exigidos da contribuinte valores a título de principal (IRPJ e CSLL) e de multa isolada. Entretanto, face uma revisão de ofício fruto de uma alteração de entendimento da própria Administração, a contribuinte é intimada da redução do crédito tributário em um processo administrativo já instaurado contra si, mas, em contrapartida, é surpreendida com o recebimento de 160 novos processos específicos diferentes com a cobrança de um valor total maior do que aquele que fora exonerado. O que ocorreu foi a migração de certos valores constantes em um processo para 160 outros processos, com um aumento de exigência total.

Ou seja, a Administração Fiscal, ao rever os seus atos pretéritos, impõe uma exigência ainda maior, sem que nenhuma das hipóteses de alteração do lançamento estivesse preenchida.

(...)

Resta provado, por consequência, 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 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.

III — Conclusão

Como verificado, 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 da CSLL no ano-calendário de 2001. Assim como deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário interposto pela contribuinte, para cancelar os Autos de Infração lavrados, deve ser dado provimento ao presente recurso, para homologar integralmente a compensação realizada 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.

Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

MÉRITO

O propósito recursal se trata de irresignação do contribuinte que pretende a homologação das Declarações de Compensação - DCOMPs de fls. 02/18, por meio das quais compensou crédito da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL com débitos de sua responsabilidade no valor de R\$ 127.538,14, que seria decorrente de saldo negativo da contribuição apurado em 31/12/2001.

E, conforme relatado, a manifestação de inconformidade proposta pela empresa TIM Nordeste S/A, CNPJ n.º 01.009.686/0001-44, sucessora da TELPE CELULAR S/A, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 34/40), fundamenta sua irresignação ao fato de que:

a) que o não reconhecimento do direito creditório deve-se ao entendimento, expresso no auto de infração lavrado no processo n.º 19647.009690/2006-99, de ser indedutível a amortização do ágio e de ter havido exclusão indevida de valores também relacionados ao ágio;

b) que a amortização do ágio e as exclusões realizadas pela empresa estão amparadas pela legislação, que já havia decaído o direito de a Fazenda efetuar o lançamento e que a solução do litígio depende da decisão a ser proferida nos autos do processo n.º 19647.009690/2006-99;

c) que o despacho decisório decorre de revisão de ofício havida nos autos do processo n.º 19647.009690/2006-99 e que teria havido acréscimo no valor • dos débitos, o que afrontaria os arts. 145, 146 e 149 do CTN.

4. Ao final, requereu a reforma do despacho decisório, para que sejam homologadas as compensações.

Nesse sentido, como o Recurso Voluntário trouxe os mesmos argumentos das Manifestação de inconformidade, especialmente pelo fato de que as questões trazidas no processo n.º 19647.009690/2006-99 seriam alheias ao presente processo, tendo em vista que a presente demanda versa exclusivamente a respeito da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, conforme inicialmente pleiteado:

Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2001	
Direito creditório pleiteado pelo contribuinte (Valor Original do Crédito Inicial na DIPJ/2002)	Direito creditório admitido por esta fiscalização
R\$ 127.578,14	R\$ 0,00

Sendo assim, cabia ao recorrente produzir as provas necessárias para alicerçar o seu direito por meio de documentos hábeis e idôneos a demonstrar o saldo negativo do ano-calendário de 2001, porém não trouxe na sua defesa ou recurso qualquer elementos que sustentasse a sua tese.

Por esse motivo, tendo em vista que o recorrente repete as mesmas alegações insertas na Manifestação de Inconformidade e por concordar com os fundamentos utilizados no Acórdão recorrido, me utilizo do artigo 57, §3º, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 – RICARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, passo a reproduzir o voto na parte que enfrente o mérito:

(...)6. Em decorrência de ação fiscal de que foi alvo a contribuinte, efetuou-se lançamento para exigir-lhe crédito tributário, tendo sido formalizado o processo n.º 19647.009690/2006-99. Motivou a lavratura do auto de infração, entre outras infrações, o irregular tratamento fiscal dado pela impugnante ao ágio havido sobre operações com empresas

7. O lançamento, no tocante às mencionadas infrações, foi mantido em julgamento proferido pela Quarta Turma desta delegacia através do Acórdão n.º 21.175, de 13 de dezembro de 2007.

8. Refeitos os cálculos do lucro real e da base de cálculo da CSLL, com o expurgo dos reflexos advindos das infrações, apurou-se saldo a pagar, e não saldo negativo da contribuição, conforme demonstrativos de fls. 21/24, inexistindo, portanto, o direito creditório postulado no presente processo.

9. Frise-se ser incabível, no âmbito destes autos, a discussão pretendida pela impugnante acerca do tratamento fiscal do ágio e da decadência, questões que são objeto de demanda no processo n.º 19647.009690/2006-99, já julgado nesta instância administrativa. No presente processo, a contenda está circunscrita ao reconhecimento do direito creditório advindo do saldo negativo da CSLL apurado no ano-calendário 2001, a partir do qual reivindica a empresa a compensação com débitos seus. O que interessa, aqui, é saber se, à luz da legislação configurou-se como indiscutivelmente apurado o saldo negativo, de sorte a habilitá-lo à compensação.

10. A resposta é negativa, haja vista que, desde o momento em que regularmente inaugurada a discussão sobre o saldo da contribuição, assentou-se a circunstância de que o crédito aqui suplicado carece dos atributos de liquidez e certeza, em face do que não pode, à luz do art. 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional (CTN), 1ser utilizado na compensação de débitos neste ou em qualquer outro processo.

11. Embora não o requeira expressamente, a impugnante parece pretender o sobrestamento da presente lide até o julgamento final do processo n.º 19647.009690/2006-99. Esclareça-se inexistir previsão legal que autorize a suspensão do trâmite processual, como ~ I também não há norma que estabeleça o julgamento conjunto dos processos.

12. Alega ainda a impugnante que a decisão atacada teria sido decorrente da revisão de ofício havida nos autos do processo administrativo n.º 19647.009690/2006-99. O argumento é equivocado, como passo a expor.

13. Naquele processo verificou-se também, além das infrações relacionadas ao ágio, a dedução indevida das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, que haviam sido objeto de compensação indevida. Em consequência das glosas, foram lavrados autos de

infração para cobrança dos tributos ao final dos anos-calendário e da multa isolada pela falta das antecipações mensais.

14. Ocorre que, como as compensações haviam sido declaradas em DCOMPs que constituíam confissão de dívida, tinha-se por aplicável o entendimento esposado pela Coordenação Geral de Tributação através da Solução de Consulta Interna Cosit n.º 18, de 13 de outubro de 2006, segundo o qual não cabe a glosa das estimativas, devendo os débitos ser cobrados com base em DCOMP. Como a referida solução de consulta foi posterior à lavratura dos autos de infração, foram os lançamentos revistos de ofício, reduzindo o crédito tributário antes exigido.

15. Assim, é através do presente processo que os débitos das estimativas não homologadas serão cobrados, razão pela qual reduziu-se o lançamento objeto daquele outro processo. O não reconhecimento do direito creditório discutido nestes autos em nada decorreu da revisão de ofício havida no processo n.º 19647.00969012006, e os débitos que serão cobrados por via do presente processo são rigorosamente aqueles espontaneamente declarados pela contribuinte nas DCOMPs. Não sofreram, por conseguinte, nenhuma modificação em virtude do processo n.º 19647.009690/2006-99, não havendo falar em ofensa aos arts. 145, 146 e 149 do CTN.

16. Ante o exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Portanto, utilizando-se, pois, das razões de decidir acima expostas, entendo por conhecer parcialmente o recurso não conhecendo as matérias acerca do tratamento fiscal do ágio e da decadência, questões que são objeto de demanda no processo n.º 19647.009690/2006-99, já julgado nesta instância administrativa e, no mérito, em negar-lhe provimento em razão da ausência de liquidez e certeza do direito creditório advindo do saldo negativo da CSLL apurado no ano-calendário 2001.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, conheço parcialmente do Recurso não conhecendo as matérias acerca do tratamento fiscal do ágio e da decadência, questões que são objeto de demanda no processo n.º 19647.009690/2006-99, já julgado nesta instância administrativa e, no mérito, em negar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa

