



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.720162/2006-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.614 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2021
Recorrente PIRELLI PNEUS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA. APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE CSLL.

Em se tratando da análise de Saldo Negativo de CSLL, sem desdobramento em tributo a pagar, não se trata de lançamento de ofício, razão pela qual não há que se falar de contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do Saldo Negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO

Tanto a diligência como a perícia não se destinam a suprir comprovação falha ou inexistente pela parte a quem incumbe o ônus probatório na forma legalmente estipulada. Ainda, a perícia é etapa reservada ao esclarecimento de conhecimentos específicos ordinariamente não compreendidos na esfera do saber do julgador e necessários para o deslinde do litígio

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Bianca Felicia Rothschild, Rafael Taranto Malheiros, Lucas Esteves Borges, Marcelo José Luz de Macedo e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Relatório

Trata-se de Declarações de Compensação de n.ºs. 26871.98700.300104.1.3.02-8014 (e-fls. 305 a 314) e 27667.93384.250204.1.3.02-0574 (e-fl. 15 a 18), esta última retificada pela Declaração de n.º. 36407.09387.250204.1.7.02-5440 (e-fls. 19 a 22), ambas objeto de Despacho Decisório de e-fls. 122 a 125, posteriormente retificado por novo Despacho Decisório de 245 a 248. O direito creditório sob análise refere-se a Saldo Negativo de IRPJ, apurado pelo Contribuinte para o ano-calendário de 2000.

2. Consoante Despacho Decisório retificador de e-fl. 245, restaram inicialmente não confirmados: a) do montante de Imposto Retido na Fonte alegado, um montante de R\$ 29.460,50 e b) do montante de Estimativas Pagas/Compensadas alegado, um valor de R\$ 11.584.509,23, fazendo assim com que, frente a um valor pleiteado a título de Saldo Negativo de R\$ 9.850.181,70, se tivesse apurado um montante de Imposto de Renda a Pagar de R\$ 1.763.788,03.

3. Cientificada a contribuinte acerca do não reconhecimento do direito creditório em 22/01/2007 (e-fl. 251), apresentou, em 05/02/2007 (e-fl. 252), manifestação de inconformidade de e-fls. 252 a 256 e anexos, onde pugnou pela existência das parcelas não confirmadas. A partir da análise de tal manifestação foi prolatado, em 25/11/2008, o Acórdão DRJ/SDR n.º. 15-17.694, de e-fls. 299 a 304, onde se julgou parcialmente procedente a referida manifestação, reconhecendo-se agora um direito creditório a título de SN IRPJ/AC 2000 no valor de R\$ 2.122.946,45 (remanescendo assim, não reconhecida uma parcela de R\$ 7.727.235,25). A decisão de 1ª instância encontra-se assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Deve ser retificado o valor do Saldo Negativo do IRPJ apurado pela autoridade administrativa com competência originária do exame do pedido em razão de ter sido comprovado parte do crédito pleiteado.

Rest/Ress. Deferido - Comp. Homologada em Parte.

4. Cientificada da decisão de 1ª instância em 02/03/2009 (cf. e-fl. 320), a contribuinte apresentou, em 01/04/2009 (cf. e-fl. 321), Recurso Voluntário de e-fls. 321 a 340, onde, em breve síntese, após breve relato dos fatos e defender a tempestividade do pleito, aduz a seguinte argumentação e pedido:

a) Levanta preliminar de necessidade de distribuição por dependência em relação ao feito 10530.720161/2006-82, uma vez que na formação do Saldo Negativo do IRPJ do ano-calendário de 2000, ora em discussão, estão inseridas as compensações das antecipações do IRPJ realizadas com créditos oriundos do Saldo Negativo do IRPJ do ano-calendário de 1999, cuja homologação está sendo questionada naquele processo;

b) Ressalta, a seguir, quanto à homologação da parcela que remanesce em lide, de R\$ 7.727.235,25, que a parcela é composta por compensações de estimativa devidas no ano-calendário de 2000: a) com Saldos Negativos oriundos dos anos-calendários de 1995, no valor de

R\$ 375.736,49 e b) de 1999, no valor de R\$ 7.351.498,76 e que todos os pagamentos e compensações já foram integralmente validados (tácita ou expressamente) pela RFB;

c) Alega que a DIPJ do período mais próximo que a decisão recorrida pretende, de forma espúria, retificar, é de mais de cinco anos da data do primeiro despacho decisório (fls.126 — 19/09/2006), estando, portanto, inequivocamente homologados todos os valores constantes daquelas declarações dos anos-calendário de 1995, 1999 e 2000, respectivamente entregues em 1996, 2000 e 2001;

d) Defende que inexistindo auto de infração relativo aos saldos negativos apurados em DIPJ para os mencionados anos-calendário de 1995, 1999 e 2000, os mesmos teriam restado homologados, incabível sua alteração, citando a propósito os arts. 149, § único e 150 §4, . do CTN, e jurisprudência do CARF a propósito;

e) Ou seja, argumenta que caso a DERAT possuísse qualquer dúvida com relação aos valores lançados na DIPJ relativas aos anos-calendário de 1995, 1999 e 2000 caberia a esta, nos termos dos artigos 9º e 12 do Decreto n.º 70.235/72, informar a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização (DEFIC) para que verificasse eventual irregularidade, mas nunca retificar o Saldo Negativo de IRPJ daquele período, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa. Alega, assim, que a alteração realizada foi indevida, colacionando julgados do CARF acerca de compensação e redução de prejuízos fiscais;

f) Entende que admitir a possibilidade de revisão de tais saldos seria o mesmo que admitir a possibilidade de entrarmos num espiral homologatório sem fim, o qual atentaria contra os pilares básicos dos institutos da prescrição e da decadência, o que não se cogita conceber, citando agora os arts. 9º. e 12 do Decreto n.º. 70.235, de 1972, para defender a nulidade da retificação efetuada para os saldos negativos dos anos-calendários de 1995, 1999 e 2000, visto que homologados, de forma a mitigar o seu direito creditório pleiteado;

g) Passa a discorrer sobre o Saldo Negativo apurado para o ano-calendário de 1999, utilizado para fins de compensações de estimativa no ano-calendário de 2000 que aqui se analisa, ressaltando que a glosa do SN AC 1999 ali efetuada decorreu:

g.1) da não admissão da quitação integral das estimativas de março e setembro de 1999 com o Saldo Negativo de IRPJ apurado para o ano-calendário de 1998 pela incorporada Pirelli Componentes Industriais Ltda, por: g.1.1) ausência de confirmação dos valores retidos a título de IRRF no AC de 1998 e g.1.2) não oferecimento das receitas à tributação; g.1.3) nova ausência de confirmação de valores de IRRF e g.1.4) não demonstração de compensações de estimativas no referido AC 1998, no caso do Saldo Negativo apurado naquele AC pela própria Recorrente e

g.2) de glosa efetuada no Saldo Negativo apurado para o ano-calendário de 1999, por não comprovação do oferecimento à tributação dos rendimentos financeiros correspondentes ao IRRF alegado;

h) Ressalta que que as razões que levaram a DRJ manter as retificações perpetradas pela DRF/Feira de Santana estão sendo questionadas nos autos do PAF n.º. 10530.720161/2006-82, ali ainda pendente de julgamento, de modo que qualquer decisão proferida naquele processo refletirá, inequivocamente, no presente processo, não sendo legítimo que este órgão recorrido aponte qualquer restrição ao direito creditório da Recorrente, em virtude de fatos, ainda, sob apreciação;

i) Quanto à compensação da estimativa referente ao mês de janeiro de 2000, agora com o Saldo Negativo apurado pela recorrente para o ano-calendário de 1995, alega que os valores que compõem o Saldo Negativo de 1995 encontram-se devidamente comprovados através dos documentos de e-fls. 362 a 444.

j) Argumenta ainda, que não se trata de realizar a compensação neste momento, conforme aventado na decisão recorrida, mas sim de reconhecer a compensação já efetuada e que, tampouco, haveria a necessidade de comprovar o Saldo Negativo do IRPJ do ano-calendário de 1995, visto já ter sido homologado;

k) Por fim, além de pugnar pela juntada de documentos em momento subsequente e pela análise dos documentos já juntados nos autos do PAF no. 10530.720161/2006-82, caso se conclua pela não legitimidade dos créditos em análise, entende justificada a necessidade de realização de diligência fiscal com sua posterior ciência e manifestação.

5. O Recurso Voluntário foi inicialmente apreciado por este Colegiado, tendo sido determinada a conversão do julgamento em diligência, para que se aguardasse na Delegacia de origem o trânsito em julgado dos processos administrativos 10530.720157/2006-14 e 10530.720161/2006-82.

6. Cumprido o ali demandado pela autoridade preparadora, na forma de Relatório de Diligência de e-fls. 459 a 461, onde, acertadamente, se afastou qualquer efeito do Processo 10530.720157/2006-14 sobre o presente litígio, retornam os autos a este Colegiado, para apreciação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator.

7. Cientificada da decisão de 1ª instância em 02/03/2009 (cf. e-fl. 320), a contribuinte apresentou, em 01/04/2009 (cf. e-fl. 321), Recurso Voluntário de e-fls. 321 a 340. Assim, o pleito é tempestivo e passo à sua análise.

Quanto à distribuição por dependência ao processo 10530.720161/2006-82

8. A propósito, de se notar que o referido processo 10530.720161/2006-82 já foi, a esta altura, objeto de trânsito em julgado administrativo restando arquivado (com resultado a ser detalhado a seguir, no âmbito do presente voto), restando assim prejudicado o pedido do sujeito passivo de distribuição por dependência àquele para fins de julgamento.

Quanto à necessidade de validação (á homologação) dos Saldos Negativos de IRPJ apurados para os anos-calendário de 1995, 1999 e 2000

9. Quanto à validação tácita dos Saldos Negativos referentes aos anos-calendário de 1995, 1999 e 2000, esclareça-se que, em sede de compensação/restituição, o instituto da homologação tácita encontra-se previsto pelo art. 74, §5º. da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *verbis*:

Lei 9.430/96

“(…)

Art. 74 (…)

(…)

§ 5º O prazo **para homologação da compensação** declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003) (grifou-se)

(...)"

10. Assim, na forma do parágrafo supra, o legislador cingiu os efeitos da homologação tácita à *extinção, por compensação, de débitos constantes de declaração de compensação* de iniciativa do sujeito passivo (DComp), nada havendo no referido dispositivo que remeta a uma eventual decadência do direito de análise de Saldos Negativos pela autoridade tributária. Ressalte-se que a homologação tácita de compensação e a decadência são institutos jurídicos distintos.

11. Mais especificamente acerca do instituto da decadência, de se notar que não se confunde a fluência do prazo decadencial para fins de constituição do crédito tributário de ofício (*para fins do lançamento a que se refere o art. 149, parágrafo único do CTN*) - cuja contagem de prazo para realização, em sede de lançamento por homologação, se dá com fulcro no art. 150, §4º. do CTN ou, alternativamente, com fulcro no art. 173, I, do CTN - com a impossibilidade de verificação de direito creditório que aqui se está a realizar, rechaçando-se assim a hipótese de impossibilidade da revisão de Saldos Negativos de IRPJ e ou de CSLL, por força dos referidos dispositivos do referido Código.

12. Ou seja, cediço que se referem tanto o art. 149, parágrafo único do CTN como o art. 150, § 4º. do mesmo Diploma (citados pela Recorrente) ao instituto do lançamento, intrinsecamente relacionado ao crédito tributário, rejeitando este Conselheiro, com a devida vênia aos que entendem de forma diversa, a tese de que tal homologação se estenderia à atividade de apuração do contribuinte como um todo, de forma a se poder decretar, também, a imutabilidade, por força da fluência do prazo decadencial, de Saldos Negativos de IRPJ e CSLL apurados e posteriormente objeto de pedido de restituição e/ou de utilização em declarações de compensação.

13. Em linha com tal entendimento, cita-se o teor do Acórdão CSRF n.º. 9101-003.994, adotando-se os seguintes excertos do voto vencedor daquele julgado, de lavra do Conselheiro André Mendes de Moura, como razões de decidir adicionais, *verbis*:

"(...)

Trata-se de dizer se a administração tributária, ao verificar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado pelo contribuinte, encontra-se submetida ao prazo decadencial de cinco anos previsto no § 4º, art. 150 do CTN, aplicável aos lançamentos por homologação.

Ocorre que o processo de reconhecimento de direito creditório é diferente daquele previsto para a constituição do crédito tributário. (grifou-se)

O direito creditório só é reconhecido se revestido dos atributos de liquidez e certeza, conforme o art. 170 do CTN:

*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.* (grifei)

Por isso, compete à autoridade tributária apurar a origem do crédito tributário, sendo que, neste caso, o ônus da prova é do contribuinte.

Por outro lado, o Fisco tem um prazo determinado para promover a devida análise e a homologação do direito creditório, sob pena de se homologar tacitamente o pedido do sujeito passivo.

Assim, a contagem do prazo decadencial para que o Fisco possa promover a análise do direito creditório pleiteado pelo contribuinte inicia-se a partir da data de entrega da declaração, conforme dispõe o § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003 (*O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação*).

A devida investigação da origem do crédito, que, no caso concreto, teve origem em saldos negativos de anos anteriores, resultou em uma nova apuração do tributo referente ao ano-calendário.

Trata-se de análise em que não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário. É situação distinta daquela em que a investigação da autoridade autuante é no sentido de se verificar a apuração efetuada pelo sujeito passivo para a constituição do crédito tributário e, caso seja detectado tributo a pagar, efetua-se o lançamento de ofício.

A diferença é ilustrada com bastante precisão no voto proferido pela Conselheira Edeli Pereira Bessa no Acórdão n.º 1101001.084, do qual peço vênia para transcrever excerto.

O caput do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, nesta nova redação, exige que o crédito indicado em DCOMP seja passível de restituição ou ressarcimento, significando que ele não pode estar prescrito.

Contudo, uma vez deduzida tempestivamente a pretensão de ver extintos débitos com aquele crédito, admitir que o prazo para confirmação deste já estaria fluindo desde o encerramento do período de apuração correspondente, limitaria significativamente a eficácia do §5º do referido art. 74, pois antes de cinco anos da apresentação da DCOMP a certeza e liquidez do crédito restaria afirmada pelo decurso do prazo decadencial no qual, no entender da Recorrente, o Fisco poderia questionar sua apuração.

Não há qualquer ressalva na disposição legal que autorize esta interpretação. Os prazos decadenciais estão previstos para fins de lançamento de crédito tributário, ou seja, para que a autoridade fiscal: 1) discorde do tributo pago com base em apuração do sujeito passivo; 2) supra a omissão do sujeito passivo na apuração daquele pagamento; ou 3) pratique o lançamento dos tributos ou penalidades cuja constituição a Lei reserva ao agente fiscal. Esta é a dicção do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66) (grifou-se):

(...)

A decadência, nestes termos, encerra o poder-dever do Fisco de formalizar o crédito tributário por intermédio do lançamento, pondo fim à relação jurídica material surgida entre o contribuinte e o Estado com a ocorrência do fato gerador.

Recorde-se que a atividade de lançamento é definida pelo art. 142 do Código Tributário Nacional como o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Nestes termos, se a autoridade fiscal constatar divergências na apuração que resultou em Saldo Negativo de IRPJ, não poderá lançar a diferença apurada se o fato gerador lucro pertencer a período já atingido pela decadência. Mas pode e deve o Fisco indeferir pedido de restituição ou não homologar compensações que tenham se valido de indébito tributário inexistente conforme o ajuste realizado de ofício. (grifou-se)

É certo que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há uma grande discussão doutrinária e jurisprudencial acerca de qual seria o objeto da homologação: a atividade de apuração ou o pagamento do tributo devido. Todavia, há relativo consenso no sentido de que o transcurso do prazo contido no §4º do art. 150 do CTN atinge o direito de o Fisco constituir o crédito tributário, mediante o lançamento

substitutivo da apuração efetuada pelo sujeito passivo, veiculada pelos instrumentos definidos na legislação fiscal.

(...)

Admitir que os saldos negativos informados na DIPJ estariam homologados tacitamente depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador correspondente, exigiria que se emprestasse à DIPJ o poder de constituir aquele direito creditório, o que vai contra o caráter meramente informativo daquele documento, o qual não se presta, sequer, a instrumentalizar a cobrança dos saldos devedores nele indicados.

Somente se concebe como instrumentos de constituição formal de direitos e obrigações aqueles assim expressamente previstos na legislação, como é o caso, por exemplo da Declaração de Débitos e Créditos Federais — DCTF, relativamente aos tributos devidos pelos contribuintes. Já relativamente aos direitos creditórios detidos pelos sujeitos passivos, a legislação apenas prevê, atualmente e na época em que a contribuinte arguiu seu direito, a DCOMP e o Pedido de Restituição como instrumentos para sua formalização perante a Receita Federal.

É certo que o recolhimento indevido já existe, como evento, desde sua ocorrência no mundo fenomênico. Procedidas as antecipações exigidas por lei, encerrado o período de apuração e efetivados os recolhimentos que se entendeu devidos, tem-se do confronto destes, eventualmente, um desembolso maior que o devido.

Todavia, este evento somente passa a se constituir em um fato jurídico apto a produzir as conseqüências previstas em lei quando formalizado pelo interessado em face do devedor, no caso, o Fisco. Dai porque, a partir do recolhimento indevido, deflagra-se o prazo prescricional para que o sujeito passivo manifeste seu direito perante o Fisco, e a partir desta manifestação o prazo para o Fisco, em caso de compensação, reconhecer ou não aquele crédito.

Alias, veja-se que, à época em que este direito era deduzido apenas mediante a apresentação de Pedido de Restituição, sequer havia prazo fixado em lei para manifestação do Fisco acerca do que ali veiculado. Cabia ao interessado manter a guarda dos comprovantes necessários para prestar eventuais esclarecimentos acerca de seu direito, enquanto o crédito não lhe fosse reconhecido.

Apenas com a criação da DCOMP passou a existir um prazo para que o Fisco pudesse questionar o direito manifestado pelo interessado, até porque, vinculado o crédito a débitos que se pretendia ver extintos, somente haveria alguma utilidade no questionamento daquele crédito enquanto possível a cobrança dos débitos compensados, direito este que pereceria ante a inércia do Fisco por mais de 5 (cinco) anos.

Impróprio, assim, tentar opor, ao Fisco, uma limitação temporal à confirmação do direito creditório deduzido pelo sujeito passivo, que em momento algum esteve prevista no Código Tributário Nacional ou em lei ordinária, sendo na sistemática instituída a partir da criação da DCOMP, e evidentemente em função da vinculação daquele crédito a débitos compensados. (grifou-se)

Interessante notar, ainda, que a formalização do direito creditório em outras declarações não é requisito para sua veiculação em DCOMP. Do caput do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, desde a redação que lhe foi dada pela Lei no 10.637/2002, não se extrai qualquer exigência de que o direito creditório deva estar previamente evidenciado em declarações prestadas pelos sujeitos passivos, A exceção da própria DCOMP, prevista no seu § 10.

É certo que a evidenciação do crédito em DIPJ ou DCTF é um elemento de prova em favor do sujeito passivo que afirma ter efetuado recolhimento a maior. Mas somente quando provocado pelo sujeito passivo acerca do seu interesse de se valer daquele crédito, mediante restituição ou compensação, passa o Fisco a ter o dever de avaliar a certeza e a liquidez daquele valor para admitir, ou não, a destinação pretendida pelo interessado.

Firmadas estas premissas, recorde-se que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil).

Assim, no presente caso, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

Decorre, daí, que a compensação deveria estar suportada por provas do indébito tributário no qual se fundamenta. Contudo, deve-se recordar que o procedimento em debate já se iniciou mediante a apresentação de DCOMP, desacompanhada, por autorização normativa, de qualquer prova do indébito ali indicado, posto que o Fisco teria ainda cinco anos para confirmá-lo. (grifou-se)

Em verdade, a interpretação veiculada pela Recorrente confere ao sujeito passivo a faculdade de definir o prazo do qual o Fisco dispõe para homologar, ou não, a compensação declarada.

Optando o sujeito passivo por utilizar seu crédito depois de transcorridos quatro anos e 11 meses do fato gerador, o Fisco teria apenas um mês para avaliar a liquidez e certeza do crédito.

Se utilizasse mais rapidamente seu crédito, maior prazo teria o Fisco para esta confirmação.

Certamente outro foi o objetivo da criação da DCOMP. Tal instrumento conferiu tratamento diferenciado aos contribuintes que, deduzindo créditos na forma da nova redação do caput do art. 74 da Lei nº 9.430/96, já poderiam, sem prévio exame do seu real conteúdo, angariar a extinção imediata dos débitos compensados, bem como a suspensão de sua exigibilidade até a decisão administrativa final acerca da regularidade de seu procedimento.

Admitir que o prazo para questionamento desta regularidade seria definido pelo sujeito passivo está em evidente descompasso com a referência contida na Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002:

35. O art. 49 institui mecanismo que simplifica os procedimentos de compensação, pelos sujeitos passivos, dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, atribuindo maior liquidez para seus créditos, **sem que disso decorra perda nos controles fiscais**. (negrejou-se)

(...)

Em síntese, conclui-se que o ato de verificação da certeza e liquidez do indébito, em sede de DCOMP ou pedido de restituição apresentados pelo sujeito passivo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo interessado. Conseqüentemente, ainda que a retificação de base de cálculo do tributo para fins de sua exigência somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação também deve ser efetuada no âmbito da análise de DCOMP ou pedido de restituição vinculados ao Saldo Negativo de IRPJ, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo para extinção de outros débitos fiscais.

A matéria também foi tratada recentemente pelo presente Colegiado, no Acórdão nº 9101-002.548, na sessão de julgamento de 07/02/2017, voto do relator Marcos Aurélio Pereira Valadão, cuja ementa foi a seguinte:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:2007

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito, não cabendo opor a esse ônus alegações de decadência ou de homologação tácita por parte do Fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento.

Solicitou apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa.

(...)"

14. Não se trata, aqui, note-se de “alteração” de Saldo Negativo declarado em DIPJ, como quer fazer crer o contribuinte mas, sim, de análise/validação do montante declarado como direito creditório quando de sua posterior utilização, com o intuito de verificar sua liquidez e certeza, consoante demandado pelo art. 170 do CTN, ao circunscrever a utilização, pelo sujeito passivo, a créditos líquidos e certos.

15. Ressalte-se ser, assim, completamente indiferente e sem interesse ao presente feito e contencioso a realização (ou não) de lançamento no caso de constatação de inexistência de Saldo Negativo o e consequente imposto a pagar quando de tais análise e validação, uma vez que estas últimas se destinam, reitere-se, tão somente a homologar (ou não) a extinção de débitos por compensação, utilizando-se o respectivo direito creditório, após verificação de .

16. Resumidamente, a partir do acima exposto, entende-se plenamente cabível a verificação da liquidez e certeza do direito creditório referente a Saldos Negativos, ainda que já tivessem transcorridos, até a data de ciência do despacho decisório pelo contribuinte (ocorrida aqui em 22/01/2007, cf. e-fl. 251), mais de 5 anos desde a ocorrência dos fatos geradores de IRPJ referentes aos anos-calendários de 1995, 1999 e 2000, ou mesmo da entrega da DIPJ respectiva, sem prejuízo de que se possa cogitar da hipótese de homologação tácita da compensação de débitos pleiteada, caso houvesse fluído o prazo de 5 anos entre a protocolização da Declaração de Compensação e a ciência do respectivo Despacho Decisório.

17. Todavia, verifica-se que não há, dentre as Declarações de Compensação constantes de e-fls. 02 a 22 e 305 a 314 (a que se limitam este contencioso), qualquer delas que tenha sido transmitida antes de 5 anos contados da ciência do Despacho Decisório (reitere-se, ocorrida em 22/01/2007, cf. e-fl. 251)

18. Destarte, com base no acima disposto, rejeito a alegação, deduzida pela autuada, de homologação (impossibilidade de revisão) dos Saldos Negativos de IRPJ apurados para os anos-calendário de 1995, 1999 e 2000 em litígio, passando-se assim a analisar as considerações de mérito de interesse ao deslinde do litígio.

Quanto à análise de liquidez e certeza do direito creditório (Saldo Negativo) para o ano-calendário de 1999

19. Inicialmente, quanto à liquidez e certeza da parcela do direito creditório em litígio (SN IRPJ AC 2000) oriunda de compensação utilizando-se do Saldo Negativo apurado para o ano-calendário de 1999, em que pese a vasta fundamentação constante do Recurso

Voluntário, de se notar que se está a tratar ali de compensação utilizando direito creditório (SN AC 1999) já objeto de análise anterior definitiva no âmbito do já referido processo 10530.720161/2006-82.

20. Mais detalhadamente, até o acórdão recorrido, a situação da análise realizada no âmbito daquele processo 10530.720161/2006-82 (integralmente refletida naquele julgado) era (cf. e-fls. 303/304):

“(…)

No Pedido de Restituição e Compensação-PER/DCOMP, objeto daquele processo (processo de nº 10530.720.161/2006-82), , do Saldo Negativo reconhecido na importância de R\$4.851.967,16, foi homologada totalmente a compensação, da quantia original de R\$994.693,18.

Dessa forma, em relação ao Saldo Negativo do ano-calendário de 1999, de R\$4.851.967,16, valor original oriundo do processo de nº 10530.720.161/2006-82, deduzida a parcela de R\$994.693,18, objeto da DCOMP, há um saldo remanescente de R\$3.857.273,98, a ser utilizado para compensação das estimativas do ano calendário de 2000, exercício de 2001.

(…)”

21. Posteriormente, quando da análise do Recurso Voluntário da recorrente, prolatou-se o Acórdão CARF nº. 1402-000.787, onde se reconheceu adicionalmente ao valor supra citado o montante de R\$ 282.371,47, na forma de decisão colegiada da 2ª. Turma da 4ª. Câmara desta 1ª. Seção a seguir:

“(…)

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência do direito do Fisco revisar a formação e aproveitamento dos saldos negativos de recolhimento do IRPJ; vencido o Conselheiro Carlos Pelá (relator) que entende que esse prazo é de 5 anos contados da entrega da DIPJ. No mérito, por unanimidade de votos, reconhecer o direito creditório ao valor remanescente de R\$ 282.371,47 (original) e homologar as compensações até o valor reconhecido, nos termos do relatório e votos que passam a integrar o presente julgado.

(…)”

22. Desta forma, a esta altura já transitada em julgado a análise do referido direito creditório referente ao SN AC 1999 (resumida na forma supra), de se aceder ao ali decidido, reconhecendo-se também aqui parcela adicional de direito creditório a título de Saldo Negativo para o ano-calendário 2000, no valor originário de R\$ 282.371,47 (oriunda de estimativas compensadas com o Saldo Negativo apurado para o AC 1999).

Quanto à análise de liquidez e certeza do direito creditório (Saldo Negativo) para o ano-calendário de 1995

23. Assim se manifestou acerca do tema a autoridade julgadora de primeira instância (e-fls. 303/304):

“(…)

Deve ser rejeitada a arguição de que teria realizado as compensações das estimativas do ano calendário de 2000, com Saldo Negativo referente ao ano calendário de 1995, na quantia de R\$375.736,49. É que a compensação do Saldo Negativo de 1995, com estimativas devidas do ano-calendário de 2000, não pode mais ser realizada no presente momento em razão do lapso de tempo, e mesmo na hipótese de comprovação da compensação no devido prazo legal, o que não foi feito na presente fase processual,

seria imprescindível a confirmação do Saldo Negativo do ano de 1995 que a contribuinte diz ter utilizado para compensar estimativas devidas do ano de 2000.

Esclareça-se que o sujeito passivo em outro processo, de nº 10530.720161/2006- 82, já tinha alegado erro operacional ao não informar nas DCTF relativas ao ano calendário ali examinado, compensações com Saldo Negativo de IRPJ relativo ao ano calendário de 1995, afirmando ter retificado as referidas declarações corrigindo o equívoco, o que não foi aceito porque a contribuinte alegou ter efetuado as retificações, sem trazer qualquer elemento ao processo que comprovasse suas alegações, além do que as retificações de DCTF não mais poderiam ser realizadas por ter transcorrido o prazo legal.

(...)"

24. Alega a recorrente; a) que não se trata de realizar a compensação neste momento, conforme aventado na decisão recorrida, mas sim de reconhecer a compensação já efetuada; b) que, tampouco, haveria a necessidade de comprovar o Saldo Negativo do IRPJ do ano-calendário de 1995, visto já ter sido homologado e c) que teria anexado aos autos elementos que demonstram a liquidez e certeza de tal Saldo Negativo, utilizado para fins de compensação de estimativas geradoras do SN AC 2000 que aqui se discute;

25. Análise. A propósito, entendo que não merece qualquer reparo a conclusão atingida pela autoridade recorrida, uma vez inexistindo, no âmbito da DComp originária de e-fls. 305 a 314 (onde se demonstrou a composição do direito creditório que aqui se discute), qualquer menção à compensação de estimativas utilizando-se como direito creditório o Saldo Negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 1995.

26. Não há, assim, qualquer comprovação nos presentes autos: a) de que na compensação que passou a se alegar (pelo que se depreende, somente em sede de manifestação de inconformidade e recursal) como efetuada com aquele SN IRPJ AC 1995, tivesse restado respeitado o prazo prescricional para que a restituição/compensação de Saldo Negativo daquele IRPJ tivesse sido pleiteada junto à administração tributária (que teve como dies *ad quem* o dia 31/12/2000) ou b) da ocorrência de erro de fato que justificasse a inexistência de tal pleito na DComp.

27. Despicienda assim a análise de liquidez e certeza do direito creditório referente ao SN IRPJ AC 1995 (pelos elementos coligidos aos autos. pleiteado intempestivamente), somente a bem do debate, se ressaltando, ainda, que, no âmbito do presente voto, já se rejeitou a tese de homologação de tal Saldo Negativo sem a realização de tal análise.

28. Assim, nego provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte quanto ao tema referente à parcela alegadamente compensada com o alegado SN apurado para o AC/1995.

Quanto á diligência/perícia

29. A propósito do tema, faço notar que, em seara de compensação/restituição, o ônus da prova incumbe ao sujeito passivo (com fulcro no art. 373, I do CPC), restando completamente incabível que se cogite de qualquer suprimento à eventual insuficiência probatória para fins de comprovação da liquidez e certeza do direito creditório alegado ou, ainda, para fins de comprovação da obediência ao prazo prescricional de sua utilização ou da ocorrência de erro de fato, através de conversão do presente julgamento em diligência.

30. Ou seja, no presente caso, uma vez estabelecido que é do contribuinte, em seara de compensação, o ônus probatório acerca da liquidez e certeza do direito creditório, (necessariamente tempestivamente pleiteado), com fulcro no art. 373, I do CPC/2015 e no art. 170 do CTN, cumpriria à Recorrente trazer, necessariamente até a etapa processual de sua manifestação de inconformidade, na forma do art. 16, §4º. do Decreto nº. 70.235, de 1972, todos

os elementos passíveis de serem admitidos como forma de comprovação, não cabendo, em nenhuma hipótese, ao Colegiado julgador, através de conversão em diligência ou retorno na marcha processual, suprir eventual ausência probatória ou sua insuficiência, no caso da parte não ter se desincumbido a contento de referido ônus.

31. Entendo que quando da inexistência de anexação de provas capazes de serem produzidas ou de sua produção insuficiente, em situações jurídicas como a presente (quando a lei estabelece expressamente o ônus probante a qualquer das partes, no caso da compensação, ao Contribuinte), o livre convencimento motivado do julgador não só pode como deve ser firmado no sentido de atribuir os consectários legais da não comprovação à parte que não se desincumbe satisfatoriamente do ônus também legalmente estabelecido (no caso, manifestando-se pela inexistência de direito creditório e consequente não homologação da compensação que utilizou o direito creditório em litígio, não satisfatoriamente comprovado quanto à sua liquidez e certeza, quanto à tempestividade de seu pleito e/ou ocorrência de erro de fato neste último);

32. Ou seja, entendo que, nesta hipótese, onde se verifica comprovação falha ou inexistente pela parte a quem incumbiria tal ônus, não se está diante de qualquer tipo de empecilho ao julgamento que justifique um retorno na marcha processual, encaminhando-se novamente o processo à autoridade preparadora ou, ainda, a realização de eventual diligência, que resta, assim, prescindível para que se manifeste o julgador acerca do litígio, devendo-se, em tais situações, considerar fulminado o direito o direito subjetivo à compensação tributária.

33. Na mesma linha, quanto à solicitação de perícia deduzida e correspondentes quesitos formulados, entendo que a perícia técnico-contábil é etapa destinada ao esclarecimento de conhecimentos específicos para o deslinde do litígio, o que não se confunde, em nenhuma hipótese, com via para fins de suprimento de documentação suporte, de elementos e/ou de esclarecimentos, que poderiam ser produzidos pelo sujeito passivo e cujo ônus a este incumbia, e, ainda, cuja compreensão em nenhum momento foge da esfera de saber deste Colegiado julgador.

34. Tal posicionamento aqui esposado é amplamente prevalecente no âmbito deste CARF, conforme jurisprudência que abaixo se colaciona.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal, quando restar evidenciado que o mesmo poderia trazê-las aos autos, se de fato existissem. (Acórdão n.º 102-48.141, sessão de 25/01/2007)

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o exame de um técnico é desnecessário à solução da controvérsia, apenas circunscrita à matéria contábil e aos argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do julgador. (Acórdão n.º 102-22.937, sessão de 28/03/2007).

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. NEGATIVA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. É incabível a realização de diligência ou perícia para responder a quesitos de natureza legal, cujo conhecimento seja elementar ou que se refiram a prova passível de produção unilateral pelo contribuinte. (Ac. 3302-01.280, sessão de 09/11/2011, Relator José Antonio Francisco)

35. A partir de tudo quanto o exposto supra, voto rejeitar os pleitos relacionados à realização de diligência ou perícia, visto que desnecessárias, suportadas assim as conclusões aqui atingidas pelo conjunto de provas até aqui coligadas os autos, suficientes a motivar o livre convencimento deste Relator quanto a todas as matérias em apreciação.

Conclusão

36. Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo-se, também no âmbito do presente feito, agora como parcela adicional de direito creditório a título de Saldo Negativo apurado para o ano-calendário de 2000, o valor oriundo de estimativas compensadas com o valor adicional de Saldo Negativo apurado para o AC 1999, reconhecido pelo Acórdão CARF n.º. 1402-000.787 – valor originário de R\$ 282.371,47).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior