



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10540.720020/2005-60
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.388 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 12 de setembro de 2018
Matéria PER/DCOMP
Recorrente FORÇA DIESEL PECAS E SERVICOS PARA AUTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002, 2003

COMPENSAÇÃO. APURAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA.

A limitação temporal para averiguação da certeza e liquidez do crédito postulado se dá pela observação do art. 74, §5.º, da Lei n.º 9.430/96, e não pelo texto do § 4.º do art. 150 do CTN, este último relativo a lançamento tributário.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. DIREITO À COMPENSAÇÃO NÃO COMPROVADO.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (presidente da Turma), Breno do Carmo Moreira Vieira, Leonam Rocha de Medeiros e Ângelo Abrantes Nunes.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1682 à 1726) interposto contra o Acórdão nº 15-16.855, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/SDR (e-fls. 1656 à 1667), que, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de compensação proposto pelo Contribuinte (PER/DCOMP's nº: 29851.71041.141103.1.3.02-0479; 1554.66515.170205.1.3.02-0918 e sua retificadora 17264.51333.170205.1.7.02-9547; 12396.00587.210205.1.3.02-9750). Decisão essa emendada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2002, 2003 PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

As solicitações de diligência, quando o processo contém todos os elementos necessários para a formação da convicção do julgador, devem ser indeferidas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2002, 2003 COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A extinção do crédito tributário pela compensação requer a comprovação da certeza e da liquidez do crédito correspondente.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

Mantém-se o indeferimento do pedido de restituição e a não homologação da compensação declarada, em face da inexistência do saldo negativo informado.

Solicitação Indeferida

O Contribuinte protocolou seu pedido de compensação em **14 de novembro de 2003** (PER/DCOMP nº 29851.71041.141103.1.3.02-0479), apresentando um valor de R\$ 857,26 a ser compensado. Já em **17 de fevereiro de 2005**, o Recorrente apresentou PER/DCOMP nº 1554.66515.170205.1.3.02-0918 e sua retificadora 17264.51333.170205.1.7.02-9547, no valor de R\$ 2.680,91. Por último, em **21 de fevereiro de 2005**, restou apresentada DCOMP nº 12396.00587.210205.1.3.02-9750. Todas as DCOMPs referem-se a saldo negativo de IRPJ, dos exercícios de 2002 e 2003.

No deslinde apuratório, Parecer Técnico SAORT nº 31/2005 (e-fls. 348 à 360) opinou pelo não-reconhecimento do saldo negativo, de modo que seu teor detalhado merece transcrição literal:

5. *Conforme se observa, encerrado o período de apuração, seja trimestral ou anual, e constatada a existência de saldo negativo de IRPJ/CSLL, ou seja, excesso entre os valores antecipadamente pagos (estimativas recolhidas em DARF ou compensadas e imposto retido na fonte) e o imposto ou contribuição devidos no ajuste, poderá o contribuinte pleitear a restituição ou a compensação do saldo apurado.*

6. *Uma vez formulado o pedido de restituição ou apresentada a declaração de compensação, cabe à Administração Tributária a análise da procedência do pleito, o que implica, entre outros procedimentos, verificar se houve apuração do saldo negativo na correspondente declaração de rendimentos, se a apuração está em conformidade com a legislação e, por fim, se o saldo já não fora restituído ou compensado.*

7. *No caso em tela, reportando-nos às fichas 09A, 11 e 12A da DIPJ/2002 (Demonstração do Lucro Real, Cálculo do Imposto de Renda por Estimativa e Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, respectivamente), fls. 38/43, temos a seguinte situação:*

DEMONSTRATIVO DO SALDO NEGATIVO DO IRPJ	
Lucro Real antes da Comp. de Prejuízos Fiscais	108.016,69
Comp. de Prejuízos Fiscais de Per. Anteriores	32.405,01
Lucro Real	75.611,68
IRPJ à Alíquota de 15%	11.341,75
(-) IRPJ pago por Estimativa:	36.744,24
(=) IRPJ A PAGAR	-25.402,49

8. *Em relação ao demonstrativo acima, vê-se que o saldo negativo apurado fora decorrente de dois fatores. A dedução de prejuízos fiscais de exercícios anteriores e os pagamentos de estimativas no curso do ano-calendário.*

9. *Quanto à dedução de prejuízo fiscal, em consonância com os dados extraídos do SAPLI (sistema que controla os valores de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL declarados pelos contribuintes), fls. 76/84, verificamos que procede a dedução efetuada.*

10. *No que tange às estimativas, recorrendo às informações prestadas em DM, fls.*

85/90, observamos que parte fora liquidada em DARF e parte por meio de compensação com saldo negativo de IRPJ de períodos anteriores, conforme quadro abaixo:

Per. de Apuração	Estimativa Devida	Valor Pago	Valor Compensado
Janeiro	2.696,75	2.696,75	0,00
Fevereiro	2.191,77	0,00	1.881,56
Março	2.938,84	0,00	2.475,09
Abril	4.070,12	0,00	3.277,86
Maior	4.981,62	0,00	3.475,40
Junho	1.945,90	0,00	1.751,31
Julho	2.697,60	10,00	2.687,60
Agosto	3.631,85	10,00	3.621,85
Setembro	2.900,06	10,00	2.890,06
Outubro	3.392,53	10,00	3.382,53
Novembro	2.739,80	10,00	2.729,80
Dezembro	2.557,40	10,00	2.547,40

11. *Quantos aos pagamentos, temos a confirmação dos mesmos no extrato do sinal à fl. 91. No que concerne aos valores compensados, tendo em vista que o programa gerador da DCTF não obrigava o contribuinte a indicar o exercício de apuração do saldo negativo compensado, faz-se necessário que levantemos todos os saldos negativos apurados pelo contribuinte nas declarações de exercícios anteriores, bem como todas as compensações já efetuadas até o ano-calendário 2000.*

12. *Neste sentido, com base em consultas aos sistemas DCTFGER e IRPJ, fls. 92 a 103 e 109 a 139, elaboramos o quadro a seguir, no qual consta os valores dos saldos negativos e os respectivos exercícios de apuração, bem como os débitos compensados. Esclareça-se, ainda, que na constatação dos débitos compensados, levamos em conta, também, as informações relativas aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, conforme extratos do Sinal às fls. 104 a 108, mormente quantos aos períodos de apuração de abril a julho de 1995, para os quais não há registros de pagamentos, nem informação de compensação na DIRPJ ou em DM.*

(...)

13. *Com base nos dados acima, elaboramos os demonstrativos de compensação às fls. 149 a 160, lançando, inicialmente, a crédito do contribuinte os saldos dos exercícios 1994 a 1998 e a débito os valores devidos dos períodos de apuração de abril a julho de 1995, janeiro e março a dezembro de dezembro de 1996, fevereiro a agosto de 1997 e janeiro a dezembro de 1998, incluindo o débito relativo ao ajuste do exercício 1999. Assim procedemos em razão de ter sido constatado que os saldos negativos só foram suficientes à liquidação destes débitos, sendo que em relação ao débito do ajuste anual ficara, ainda, um saldo devedor de R\$ 1.913,62, como podemos ver na listagem à fl. 151.*

14. *Com o esgotamento dos saldos negativos apurados até o exercício 1998, e ante a inexistência de saldo negativo para o exercício 1999, a primeira assertiva é de que todas as estimativas compensadas no ano-calendário 1999 foram improcedentes, cabendo ressaltar, no entanto, que este fato não têm repercussão no saldo negativo do exercício 2000, no valor*

de R\$ 10.342,64, posto que o contribuinte, na apuração anual do IRPJ, fl. 138, não considerou como estimativa paga os valores compensados. Inclusive, o valor informado foi inferior ao montante

15. Prosseguindo, desta feita com o fito de apurar quais débitos poderiam ser extintos com o saldo do exercício 2000, fizemos os demonstrativos de fls. 161/163, lançando a débito os valores compensados no ano-calendário 2000. O resultado é que o crédito ampara apenas as compensações das estimativas de fevereiro, março, abril e parte de maio, uma vez que em relação a este restou um saldo devedor de R\$ 4.762,12 (ver listagem à fl. 162). Assim sendo, também para o ano-calendário 2000 fica evidenciada a compensação indevida das estimativas de maio (em parte) a outubro.

16. Diferentemente do que ocorrera no ano-calendário 1999, em que o contribuinte só • lançou como estimativa paga apenas os valores recolhidos em DARF, na apuração anual do exercício 2001 (fl. 139), fora informado o total das estimativas apuradas na ficha 16, no valor de R\$ 58.449,33 (fls. 164/166). Por conta deste fato, mister se faz recompor o saldo negativo, considerando como estimativas pagas os valores recolhidos em DARF, no total de R\$ 12.265,29 (ver extrato do Sinal às fls. 107/108), mais os valores compensados de fevereiro a maio, no montante de R\$ 15.043,95, totalizando, portanto, R\$ 27.309,24. Destarte, tendo o interessado apurado R\$ 6.092,69 de IRPJ no ajuste e antecipado a título de estimativa o valor de R\$ 27.309,24, concluímos que o saldo efetivo do exercício 2001 é de R\$ 21.216,55 e não R\$ 52.356,64, como consta da DIPJ.

17. Por fim, concluído que ao final do exercício 2001 o contribuinte tinha apenas como crédito o saldo negativo do exercício 2001, no montante de R\$ 21.216,55, resta-nos apurar quais as estimativas compensadas em 2001 que estão lastreadas no referido saldo. De acordo com os demonstrativos de fls. 167/170, constatamos a confirmação das compensações das estimativas de fevereiro a agosto e o valor de R\$ 326,96, concernente à estimativa de setembro, ficando a descoberto, portanto, parte do mês de setembro e as estimativas de outubro a dezembro.

18. Não ratificadas todas as compensações procedidas no ano-calendário 2001, é imperativo, assim como ocorrera no exercício 2001, a recomposição do ajuste anual do IRPJ, retificando o valor do IRPJ pago por estimativa de R\$ 36.744,24 para R\$ 25.521,41 que é a soma dos pagamentos em DARF, no valor de R\$ 2.756,75 (ver extrato do sinal à fl. 108), mais as estimativas compensadas dos meses de fevereiro a setembro, no montante de R\$ 22.764,66.

Destarte, passamos a ter a situação abaixo:

DEMONSTRATIVO DO SALDO NEGATIVO DO IRPJ	
Lucro Real antes da Comp. de Prejuízos Fiscais	108.016,69
Comp. de Prejuízos Fiscais de Per. Anteriores	32.405,01
Lucro Real	75.611,68
IRPJ à Alíquota de 15%	11.341,75
(-) IRPJ pago por Estimativa:	25.521,41
(=) IRPJ A PAGAR	-14.179,66

19. Mesmo com a redução do valor do saldo negativo do exercício 2002 para R\$ 14.179,66, em princípio, as compensações, objeto do presente processo, poderiam ser homologadas. No entanto, em virtude de o contribuinte ter informado em DCTF as compensações dos débitos de estimativa do IRPJ dos meses de janeiro a novembro de 2002, consoante extratos às fls. 140/145, procedemos ao cálculo destas compensações, na forma demonstrada às fls. 171/173, e constatamos que o referido saldo fora suficiente apenas para compensar as estimativas de janeiro a abril e a parcela de R\$ 2.142,20 correspondente ao mês de maio. Portanto, resta configurada a improcedência das compensações de parte do débito de maio, no valor de R\$ 907,28, e as estimativas de junho a novembro (ver listagem à fl. 172).

CONCLUSÃO

20. À vista do exposto, opino pelo **NÃO-RECONHECIMENTO** do direito creditório utilizado pelo interessado nas declarações de compensação nos 29851.71041.141103.1.3.02-0479, 17264.51333.170205.1.7.02-9547 e 12396.00587.210205.1.3.02-9750, no total de R\$ 6.429,89 (seis mil, quatrocentos e vinte e nove reais e oitenta e nove centavos), relativo ao saldo negativo de IRPJ do exercício 2002, haja vista o referido saldo já ter sido utilizado nas compensações das estimativas de IRPJ dos períodos de apuração de janeiro a abril e de parcela de maio de 2002, conforme relatado no item anterior.

21. Ademais, proponho o encaminhamento de representação à Seção de Fiscalização para a adoção das medidas cabíveis quanto à falta de recolhimento das estimativas de IRPJ dos períodos de apuração de março a setembro de 1999, maio a outubro de 2000, setembro a dezembro de 2001 e maio a novembro de 2002, além do valor devido de IRPJ concernente ao ajuste anual do exercício 1999.

Tal desiderato fiscalizatório culminou no Despacho Decisório (e-fl. 360), de **31 de agosto de 2005**, o qual não homologou as compensações pleiteadas:

De acordo com o Parecer Técnico SAORT nº 31/2005, em anexo, que ora aprovo e passa a fazer parte integrante deste despacho, NÃO-HOMOLOGO as compensações declaradas nas Dcomp nº 29851.71041.141103.1.3.02-0479, 17264.51333.170205.1.7.02-9547 e 12396.00587.210205.1.3.02-9750, correspondentes aos débitos de estimativa do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica dos meses de outubro e novembro de 2002 e julho de 2003, nos montantes de R\$ 3.078,32, R\$ 2.680,91 e R\$ 689,57, respectivamente, haja vista o NÃO-RECONHECIMENTO do direito creditório.

Outrossim, determino que se encaminhe representação à Seção de Fiscalização, com vistas à adoção das medidas cabíveis no tocante à falta de recolhimento das estimativas de IRPJ dos períodos de apuração de março a setembro de 1999, maio a outubro de 2000, setembro a dezembro de 2001 e maio a novembro de 2002, além do valor devido de IRPJ concernente ao ajuste anual do exercício 1999, devendo ser observado, no entanto, os prazos decadenciais de constituição do crédito tributário, de que tratam os arts. 150, §4o, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o Contribuinte pugnou pela preliminar de diligência, alegando, ainda a ocorrência de cerceamento de defesa. Quanto ao mérito, sustentou haver incontestes os valores apurados como saldo negativo, os quais restaram corroborados por diversos documentos acostados aos presente PAF; por fim, requer seja considerada a decadência do Fisco em glosar saldos negativos apurados pela empresa nos anos de 1994 à 1999.

O Recurso Voluntário, em sua essência, reitera os argumentos expostos na exordial defensiva, pelo que vale colacionar os principais excertos:

Nos autos consta um sem número de DCTFs e confirmações de pagamento de DARFs, todos eles relativos aos anos de 2002 e de 2003, anos nos quais houve as compensações declaradas pela Empresa. Contudo, é de extrema importância ressaltar que não consta nos autos qualquer documento fiscal dos anos de 1994 a 2001, exercícios nos quais houve glosa das compensações consideradas indevidas pelo Sr. Auditor-Fiscal.

Para a realização das glosas, ano a ano, desde 1994, e conseqüente não homologação das declarações de compensação dos anos de 2002 e 2003, houve a consideração apenas das informações contidas nos sistemas internos da própria Receita Federal. Ora, tais informações são sigilosas e inacessíveis pelos contribuintes, constituem uma "caixa-preta", resguardada pela legislação federal, inclusive assegurada pela Constituição de 1988. Assim sendo, deveria ter havido uma comparação das informações contidas na contabilidade da Empresa e as informações que o Fisco dispõe, a fim de apurar a real dimensão dos saldos negativos de CSLL e IRPJ que se pretende compensar.

A apuração unilateral, sigilosa, com indiferença à contabilidade do Contribuinte configura um cerceamento de defesa intolerável pela jurisprudência administrativa e judicial, haja vista a legislação que garante o sagrado direito de defesa. Não é constitucionalmente permitido que a Fazenda Pública seja indiferente às informações contábeis dos contribuintes, documentos que provam em seu favor e têm presunção de veracidade.

Portanto, como havia necessidade imprescindível que fossem auditadas as constas da Empresa, a fim de averiguar a pertinência das declarações de compensação que originaram

este processo, foi requerida na Manifestação de Inconformidade diligência, a qual foi de plano indeferida

(...)

O indeferimento do pedido de diligência configurou uma agressão ao contraditório e ao princípio da ampla defesa, em flagrante prejuízo ao direito de compensação tributária perseguido pela Empresa.

(...)

Independentemente da diligência, uma simples comparação dos valores de IRPJ e CSLL pagos e os efetivamente devidos possibilitará concluir que realmente a Empresa dispunha de créditos tributários que poderiam ser compensados. Uma consulta nos sistemas do próprio Fisco permitirá averiguar os dados contidos nas planilhas abaixo. As mesmas, em conjunto com os documentos constantes dos autos, informam o seguinte:

(...)

A Receita Federal dispõe de todos os dados transcritos acima, podendo averiguar facilmente a sua veracidade, comparando-os com os DARFs e DCTFs correlatos. Os mesmos também estão devidamente registrados na contabilidade da Empresa, o que poderia ser verificado a qualquer momento pelos auditores fiscais federais.

Ou seja, efetivamente existiram os saldos negativos de IRPJ e CSLL, nos anos de 1994 a 2000, haja vista o pagamento a maior desses tributos, em função de estimativas de lucro real não concretizadas. Uma simples informação equivocada no sistema da Receita Federal nem de longe tem o condão de tornar inúteis todos os documentos que a Empresa detém, bem como todo seu controle contábil. A presunção de veracidade dos livros contábeis e documentos do contribuinte não pode ser abalada pela simples afirmação de que "os mesmos não batem com os dados que a Receita dispõe", os quais são sigilosos. Do contrário, estaria configurada a ditadura das entidades tributantes, tão temida nos dias atuais.

(...)

Omitindo-se o Fisco durante cinco anos, o efeito da decadência é absolutamente implacável, pois fica extinto, definitivamente, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Deixa de existir o direito de constituir a relação jurídico-tributária, na qual o contribuinte figura no pólo passivo (dever) e o Fisco no pólo ativo (direito).

Pois bem, no presente processo houve violação às regras aplicáveis à decadência tributária. O Auditor-Fiscal realizou a glosa de saldos negativos de IRPJ e de CSLL contabilizados pela Empresa, entre o ano de 1994 e 2000, conforme é possível averiguar nos levantamentos e razões expostas no seu parecer. Tal sistemática aplicada ano a ano, desde 1994, implicou numa repercussão a menor dos saldos negativos pretendidos pela

Empresa, resultando na não homologação das declarações de compensação.

Ora, é absolutamente incabível uma fiscalização, levantamento ou apuração de saldos negativos de IRPJ e CSLL de anos já alcançados pela decadência quinquenal. O fato das declarações de compensação, relativas aos anos de 2002 e 2003, serem resultantes de saldos negativos aproveitados de seguidos anos anteriores não autoriza o Fisco a glosar valores correspondentes a exercícios protegidos pela decadência. Do contrário, haveria um regresso ad infinitum, burlando-se, por via indireta, a regra da decadência contida no Código Tributário Nacional e também o intocável sobre-princípio da segurança jurídica esculpido na Carta Magna.

(...)

O Regulamento do IR, o Decreto 3.000/1999, fala claramente que o Fisco deve respeitar o prazo de decadência de cinco anos, sendo incabível qualquer análise na contabilidade do contribuinte superior a esse período. Inclusive quando o RIR trata da compensação de saldos negativos estabelece que o contribuinte deve guardar a documentação enquanto não ocorrer a "prescrição" (decadência) quinquenal. Portanto, existe uma enorme agressão não só às regras do CTN, mas também às do RIR, quando o Auditor-Fiscal, no seu parecer sobre as declarações de compensação, exige, de forma indireta, que a Empresa mantenha documentos fiscais relativos aos saldos negativos do ano de 1994 e seguintes, mais de dez anos, quando o prazo legal é de cinco anos.

Logo, não restam dúvidas de que realmente não é possível o Fisco glosar valores que já se consolidaram no tempo, tendo-se em vista os infalíveis e implacáveis efeitos da decadência.

III - CONCLUSÃO

Requer que sejam acatadas as declarações de compensação que compõem este Processo, reformando-se a decisão de primeiro grau, sobretudo respeitando a decadência do direito de glosar saldos negativos de IRPJ e CSLL, anulando-se o lançamento e conseqüente cobrança dos créditos desses tributos, apurados indevidamente pela Delegacia da Receita Federal de Vitória da Conquista, Bahia.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

Mérito

Quanto ao mérito, não assiste razão ao Recorrente.

1. Do cerceamento de defesa e do pedido de diligência

Ab initio, a suposta violação ao direito de defesa não persiste. O Contribuinte teve todas as oportunidades garantidas pelo PAF para produzir provas aptas a comprovar seu saldo negativo, bem como sua liquidez e certeza, conforme demanda o art. 170 do CTN. Ademais, repiso que o deslinde processual ocorreu de forma escorreita e sem quaisquer mitigações em seu trâmite, de modo que as alegações formuladas nas peças defensivas devem ser demonstradas e acompanhadas de elementos de prova capazes de formar a convicção dos julgadores; sendo que tal mister deve ser providenciado pelo Recorrente já na impugnação. Importa, assim, observar os dispositivos legais a seguir.

a. Lei n.º 5.869/73 (CPC):

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

b. Lei n.º 13.105/15 (CPC):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

c. Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. (...)

(...)

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

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Sabe-se que é comum a solicitação de diligências para sanar dúvidas, complementar informações, confirmar dados, qualificar características etc., acerca de documentos/elementos de prova já tempestivamente acostados aos autos, no momento oportuno e no prazo legal, quando apontem para a possibilidade de procedência do alegado mas não resolvam de maneira eficaz sobre algum aspecto ligado à incerteza quanto à liquidez e existência do crédito. Entretanto, no caso sob exame, é patente que o conjunto de itens comprobatórios é composto de documentação da qual o Recorrente tinha plena posse.

Portanto, não há que se falar em "caixa-preta" ou sigilo absoluto de dados da Receita Federal, eis que as informações obtidas por esta decorrem da própria natureza intrínseca da função do Fisco, sendo que aquelas (em sua ampla maioria) decorrem dos próprios dados fornecidos pelo Contribuinte. Logo, a recalcitrância deveria - no máximo - ater-se à correção ou incorreção dos dados, o que não foi feito com acurácia, mesmo tendo a defesa procedido de forma diligente com a apresentação de farto acerto probatório. Aliás, este aspecto inclusive corrobora a ausência de cerceamento de defesa, haja vista a presteza na colação dos elementos documentais desde a gênese deste PAF.

De arremate, o Acórdão da DRJ apreciou o feito de forma consentânea com o que foi acima exposto; para melhor elucidação, transcrevo os trechos daquele (e-fls. 1664/1666), que doravante integram as razões do presente *decisum*:

A impugnante, preliminarmente, alega que a autoridade fiscal, para a realização das glosas, ano a ano, desde 1994, considerou apenas as informações contidas nos sistemas internos da própria Receita Federal, quando deveria ter procedido a uma comparação entre as informações contidas na contabilidade da empresa e as informações que o Fisco dispõe, a fim de se apurar a real dimensão dos saldos negativos que se pretende compensar. Com isso, teria havido cerceamento de defesa intolerável pela jurisprudência, razão pela qual requer, com fundamento no inciso IV do art. 16 e no caput do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, que seja determinada diligência em sua contabilidade, na qual deveriam ser respondidos os seguintes questionamentos:

(...)

Sobre o assunto, os arts. 16 e 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal - PAF), assim se manifestam:

(...)

Da leitura dos dispositivos legais citados, depreende-se que a apresentação de documentos comprobatórios, por parte da autuada, deve ser feita na impugnação, a não ser que reste demonstrada a impossibilidade de sua apresentação naquele momento. Por sua vez, para a realização de diligência, deve restar demonstrada a sua necessidade.

No caso, os quesitos propostos pela interessada tratam da análise de documentos (livros contábeis, DCTF, DIRPJ, DIPJ, DARF) que já se encontram no processo ou que deveriam ter sido juntados por ocasião da impugnação. Já que, em conformidade com o art. 16 do PAF, anteriormente reproduzido, caberia à contribuinte, juntamente com a impugnação, apresentar os argumentos e elementos de prova de que dispõe.

Como o processo encontra-se instruído com todos os elementos necessários à formação da convicção do julgador, inclusive na elucidação dos quesitos propostos pela impugnante, indefiro a diligência requerida, em conformidade com o art. 18 do PAF.

Também não se vislumbra qualquer cerceamento do direito de defesa, pois, na análise do pleito, foram utilizadas as informações prestadas pela própria impugnante em suas declarações, além dos pagamentos por ela efetuados. Não tem qualquer procedência a alegação de que se tratam de informações sigilosas, já que, como dito, foram obtidas das suas declarações e encontram-se devidamente anexadas a este processo, ao qual a impugnante teve pleno acesso.

2. Do direito creditório (existência de saldo negativo e decadência)

O texto do Recurso Voluntário trata a verificação acerca da existência ou não do seu direito creditório, pela RFB, como sendo revisão de lançamento, a qual se sujeita à homologação tácita disposta no § 4.º do art. 150 do CTN.

Ou seja, o Recorrente confunde o prazo para homologação da compensação, previsto no art. 74, § 5.º, da Lei n.º 9.430/96, com o prazo para homologação do lançamento de que trata o § 4.º do art. 150 do CTN.

O prazo para homologação da compensação se inicia na data da entrega da declaração de compensação. Transcorridos 5 anos dessa entrega, a compensação se dá de pleno direito, homologada tacitamente. Ou seja, o crédito tributário relativo ao tributo que era devido e que se pretendia quitar com crédito do contribuinte considera-se, a partir daí, inexigível, extinto por compensação. Em nenhum momento o art. 74 da Lei n.º 9.430/96 veda a investigação da composição do direito creditório que o contribuinte pretenda usar para compensar seus débitos, ou lhe atribui submissão a qualquer prazo derogatório. Muito ao contrário, dada a relevância da constatação da efetividade e da exatidão do crédito com o qual se pretende compensar débitos tributários, a lei privilegia as verificações necessárias para sua comprovação:

Lei n.º 5.172/66 (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.

(...) (GN)

Então se percebe que o exame da "construção" de um direito creditório alegado, seja ele consequência de saldo negativo ou de outro tipo, não importa revisão de lançamento efetuado. Particularmente no caso de saldo negativo, cabe, entre outras medidas, verificar o imposto devido durante o ano e as quitações correspondentes, para, com foco no final do ano calendário, identificar se houve ou não excesso de pagamentos/compensações em relação ao imposto devido. Até aqui não há o que falar a respeito de lançamento tributário ou de sua revisão.

A atividade de auditoria dessa formação do crédito visa à confirmação da sua liquidez e certeza, não havendo entre os elementos sob exame algum que possa associar-se ao instituto da homologação tácita regulado pelo art. 150, § 4º, do CTN (voltado para o lançamento por homologação). O cenário muda somente em relação a possível inversão do saldo negativo apurado ao final do ano calendário sob análise: Se após os levantamentos apropriados resultar imposto a pagar ao fim do ano calendário, em lugar do saldo negativo declarado em DIPJ, aí sim surgiria valor sujeito a lançamento, de ofício, sob o alcance do prazo para homologação tácita mencionado no art. 150, § 4º, do CTN.

Quanto à jurisprudência colacionada pelo Recorrente, cabe apontar que elas se referem a lançamentos por homologação, ao direito de constituir crédito tributário decorrente de revisão de lançamento, e ao prazo decadencial ligado a este tipo de lançamento (por homologação). Nada disso tem relação com o direito/dever de a Administração Tributária buscar a comprovação do direito creditório postulado em declaração de compensação.

Logo, se somente é possível compensar débitos tributários com créditos líquidos e certos, a averiguação dessa certeza e liquidez sofre limitação temporal apenas pela observação do art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430/96, uma vez que decorridos os cinco anos a partir da data de entrega da declaração de compensação não mais é possível ao Fisco verificar o crédito alegado, pois a compensação já teria sido homologada. O prazo decadencial a que se refere o § 4.º do art. 150 do CTN é dispositivo alienígena relativamente ao caso concreto tratado nestes autos.

Aliás, o Acórdão da DRJ também expõe essa intelecção de forma resoluta:

Alega ainda a interessada que o autuante glosou os saldos negativos contabilizados pela empresa entre os anos de 1994 e 2000, com violação às regras aplicáveis à decadência. Aponta que o fato de as declarações de compensação, relativas aos anos de 2002 e 2003, serem resultantes de saldos negativos aproveitados de seguidos anos anteriores não autoriza o Fisco a glosar valores correspondentes a exercícios protegidos pela decadência.

No entanto, não se trata de lançamento de eventual crédito tributário de períodos já alcançados pela decadência, mas sim de apreciação de compensação pleiteada pela empresa e, nesse

caso, segundo o que dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional, há que restar demonstradas a liquidez e a certeza dos créditos apontados. Segundo esse dispositivo legal, a extinção do crédito tributário pela compensação requer a comprovação da certeza e da liquidez do crédito correspondente, que passa, necessariamente, por uma análise profunda de todos os elementos que originaram aquele crédito, principalmente, se tais créditos não foram utilizados em compensações anteriores.

Como os créditos objetos desse processo se originaram do IRPJ apurado nos anos-calendário anteriores, conforme informações constantes das DCTF, sem indicar especificamente de qual exercício, a análise de sua procedência teve que alcançar os fatos geradores pretéritos, até o exercício de 1994, conforme quadros demonstrativos de fls. 176/177.

Rejeito, assim, a alegação de decadência.

No cinge ao direito creditório *per se*, em que pese a alegação do Recorrente tocante a regularidade de seu saldo negativo, a Autoridade Fiscal explanou com solar clareza o motivo daquela não persistir, de modo que acompanho suas conclusões. Nessa trilha, cumpro reiterar que o Parecer Técnico SAORT n° 31/2005 expôs com riqueza de detalhes a contabilidade adstrita ao caso, conforme se nota especialmente nos trechos abaixo:

13. Com base nos dados acima, elaboramos os demonstrativos de compensação às fls. 149 a 160, lançando, inicialmente, a crédito do contribuinte os saldos dos exercícios 1994 a 1998 e a débito os valores devidos dos períodos de apuração de abril a julho de 1995, janeiro e março a dezembro de dezembro de 1996, fevereiro a agosto de 1997 e janeiro a dezembro de 1998, incluindo o débito relativo ao ajuste do exercício 1999. Assim procedemos em razão de ter sido constatado que os saldos negativos só foram suficientes à liquidação destes débitos, sendo que em relação ao débito do ajuste anual ficara, ainda, um saldo devedor de R\$ 1.913,62, como podemos ver na listagem à fl. 151.

14. Com o esgotamento dos saldos negativos apurados até o exercício 1998, e ante a inexistência de saldo negativo para o exercício 1999, a primeira assertiva é de que todas as estimativas compensadas no ano-calendário 1999 foram improcedentes, cabendo ressaltar, no entanto, que este fato não têm repercussão no saldo negativo do exercício 2000, no valor de R\$ 10.342,64, posto que o contribuinte, na apuração anual do IRPJ, fl. 138, não considerou como estimativa paga os valores compensados. Inclusive, o valor informado foi inferior ao montante

15. Prosseguindo, desta feita com o fito de apurar quais débitos poderiam ser extintos com o saldo do exercício 2000, fizemos os demonstrativos de fls. 161/163, lançando a débito os valores compensados no ano-calendário 2000. O resultado é que o crédito ampara apenas as compensações das estimativas de fevereiro, março, abril e parte de maio, uma vez que em relação a este restou um saldo devedor de R\$ 4.762,12 (ver listagem à fl. 162). Assim sendo, também para o ano-calendário 2000 fica evidenciada a compensação indevida das estimativas de maio (em parte) a outubro.

16. Diferentemente do que ocorrera no ano-calendário 1999, em que o contribuinte só • lançou como estimativa paga apenas os valores recolhidos em DARF, na apuração anual do exercício 2001 (fl. 139), fora informado o total das estimativas apuradas na ficha 16, no valor de R\$ 58.449,33 (fls. 164/166). Por conta deste fato, mister se faz recompor o saldo negativo, considerando como estimativas pagas os valores recolhidos em DARF, no total de R\$ 12.265,29 (ver extrato do Sinal às fls. 107/108), mais os valores compensados de fevereiro a maio, no montante de R\$ 15.043,95, totalizando, portanto, R\$ 27.309,24. Destarte, tendo o interessado apurado R\$ 6.092,69 de IRPJ no ajuste e antecipado a título de estimativa o valor de R\$ 27.309,24, concluímos que o saldo efetivo do exercício 2001 é de R\$ 21.216,55 e não R\$ 52.356,64, como consta da DIPJ.

17. Por fim, concluído que ao final do exercício 2001 o contribuinte tinha apenas como crédito o saldo negativo do exercício 2001, no montante de R\$ 21.216,55, resta-nos apurar quais as estimativas compensadas em 2001 que estão lastreadas no referido saldo. De acordo com os demonstrativos de fls. 167/170, constatamos a confirmação das compensações das estimativas de fevereiro a agosto e o valor de R\$ 326,96, concernente à estimativa de setembro, ficando a descoberto, portanto, parte do mês de setembro e as estimativas de outubro a dezembro.

(...)

19. Mesmo com a redução do valor do saldo negativo do exercício 2002 para R\$ 14.179,66, em princípio, as compensações, objeto do presente processo, poderiam ser homologadas. No entanto, em virtude de o contribuinte ter informado em DCTF as compensações dos débitos de estimativa do IRPJ dos meses de janeiro a novembro de 2002, consoante extratos às fls. 140/145, procedemos ao cálculo destas compensações, na forma demonstrada às fls. 171/173, e constatamos que o referido saldo fora suficiente apenas para compensar as estimativas de janeiro a abril e a parcela de R\$ 2.142,20 correspondente ao mês de maio. Portanto, resta configurada a improcedência das compensações de parte do débito de maio, no valor de R\$ 907,28, e as estimativas de junho a novembro (ver listagem à fl. 172).

Aproveito, ainda, para expor as planilhas acostadas que evidenciam tais constatações:

SALDOS NEGATIVOS APURADOS			
Exercício	Expressão Monetária	Valor	Fl. do Processo Indicadora do Saldo
1994	UFIR	138,65	fl. 112
1995	UFIR	8.272,58	fl. 113
1996	Real	24.650,64	fl. 115
1997	Real	9.529,99	fl. 119
1998	Real	33.474,15	fl. 120
2000	Real	10.342,64	fl. 138
2001	Real	52.356,64	fl. 139

DÉBITOS COMPENSADOS COM SALDO NEGATIVO DE IRPJ								
PA	Expressão Monetária	Valor	PA	Expressão Monetária	Valor	PA	Expressão Monetária	Valor
abr/95	Real	1.885,38	abr/97	Real	2.049,93	dez/98*	Real	4.881,20
mai/95	Real	2.016,78	mai/97	Real	3.473,02	mar/99	Real	6.235,13
jun/95	Real	1.871,04	jun/97	Real	2.627,04	abr/99	Real	5.236,28
jul/95	Real	62,57	jul/97	Real	2.848,58	mai/99	Real	2.307,49
jan/96	Real	444,90	ago/97	Real	588,18	jun/99	Real	3.018,66
mar/96	Real	2.794,85	jan/98	Real	682,78	jul/99	Real	3.931,65
abr/96	Real	2.261,92	fev/98	Real	322,54	ago/99	Real	3.502,00
mai/96	Real	3.075,84	mar/98	Real	3.280,18	set/99	Real	3.146,55
jun/96	Real	2.532,56	abr/98	Real	2.660,97	fev/00	Real	5.314,60
jul/96	Real	2.466,78	mai/98	Real	3.305,11	mar/00	Real	4.211,48
ago/96	Real	2.585,06	jun/98	Real	2.740,27	abr/00	Real	5.196,32
set/96	Real	2.471,78	jul/98	Real	4.477,86	mai/00	Real	5.083,67
out/96	Real	2.230,50	ago/98	Real	4.108,22	jun/00	Real	5.300,03
nov/96	Real	1.768,47	set/98	Real	2.823,06	jul/00	Real	3.256,75
dez/96	Real	4.694,71	out/98	Real	3.055,83	ago/00	Real	5.820,53
fev/97	Real	1.717,11	nov/98	Real	1.312,82	set/00	Real	5.134,00
mar/97	Real	1.621,14	dez/98	Real	3.489,39	out/00	Real	2.341,40

(*) Débito referente ao IRPJ devido no ajuste, conforme Ficha 13 da DIPJ/99 à fl. 137.

Em sintonia com essa profunda análise numerária, o Acórdão de piso igualmente decidiu o caso com maestria, razão pela qual peço vênia para, com base no § 1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999, e no § 3º do artigo 57 do Anexo II do RICARF, para utilizá-lo como fundamento do presente *decisum*:

No mérito, alega a impugnante que uma simples comparação entre os valores do IRPJ e da CSLL pagos e os efetivamente devidos possibilitará concluir que a empresa dispunha de créditos tributários que poderiam ser compensados e que uma consulta nos sistemas do próprio Fisco, em conjunto com os documentos anexados, permitiria averiguar os dados contidos nas planilhas anexadas às fls. 194/199.

Os documentos anexados pela impugnante (fls. 214/818), no entanto, nada mais são que comprovantes de recolhimentos (DARF), Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTF), Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e Declarações de Rendimentos (DIPJ), ou seja, os mesmos elementos utilizados pela autoridade competente na apuração das compensações efetuadas, conforme demonstrativos de fls. 149/175, e que serviram de base para a elaboração do Parecer de fls. 174/179 e, conseqüentemente, do Despacho Decisório de fl. 180, informações essas que compõem os sistemas informatizados da Receita Federal denominados DCTFGER, IRPJCONSULTA e SINAL.

A impugnante apresenta as planilhas de fls. 194/199, procurando demonstrar as compensações efetuadas, mas esses demonstrativos não são suficientes para elidir a apuração constante do Despacho Decisório atacado, que, repito, baseou-se nas informações prestadas pela própria impugnante em suas declarações e nos recolhimentos efetuados, concluindo pela improcedência do pleito, já que restou demonstrado que os créditos apurados nos exercícios anteriores já haviam sido totalmente utilizados. É importante destacar que sequer os livros contábeis, nos quais estariam registrados os dados transcritos nessas planilhas, foram apresentados pela interessada na impugnação.

Dispositivo

Processo nº 10540.720020/2005-60
Acórdão n.º **1002-000.388**

S1-C0T2
Fl. 1.740

Ante o exposto, voto para conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo o teor do Acórdão prolatado pela DRJ.

É como Voto.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira