



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

Processo nº 10880.914451/2006-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-003.963 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2019
Matéria PER/DCOMP
Recorrente TRANSULTRA - ARMAZENAMENTO E TRANSPORTE ESPECIALIZADO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA.

O ônus probatório do fato constitutivo do direito creditório alegado é do autor do pedido de repetição do indébito.

APURAÇÃO DE SALDOS NEGATIVOS DO IMPOSTO. FATOS PASSADOS COM REPERCUSSÃO FUTURA. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Quando o crédito utilizado na compensação tributária tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos que serviram para a composição, formação do saldo negativo utilizado como direito creditório.

Trata-se de aferição à qual não se aplica contagem de prazo de decadência, uma vez que se restringe à mera verificação da liquidez e certeza do direito creditório (crédito).

A redução do saldo negativo do imposto ou contribuição somente representa revisão do lançamento, submetida ao limite temporal decadencial, se decorrer de alteração da matéria tributável (base de cálculo após a compensação de prejuízos de períodos anteriores) e da apuração do imposto devido (resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo apurada).

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PERÍCIA TÉCNICO-CONTÁBIL. DESNECESSIDADE PARA RESOLUÇÃO DA LIDE. PEDIDO REJEITADO.

A perícia técnico-contábil não é meio de prova para comprovação de fato que possa ser feito mediante a mera apresentação ou juntada de documentos cuja

guarda e conservação compete à contribuinte, mas sim para esclarecimento de pontos duvidosos que exijam conhecimentos especializados.

Por se tratar de prova especial, subordinada os requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas documentais da escrituração contábil que o recorrente deveria produzir em sua defesa, simplesmente acostar aos autos, juntamente com a peça impugnatória ou recursal.

A diligência fiscal não se presta a substituir a parte na produção de prova, pois é ônus probatório do autor provar o fato constitutivo do direito creditório alegado contra a Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar o pedido de realização de perícia, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário (e-fls. 139/148) em face do Acórdão da 1ª Turma da DRJ/São Paulo I (e-fls. 130/137) que julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, ao manter a denegação do direito creditório pleiteado e ao deixar de homologar as compensações informadas/declaradas ao Fisco.

Quanto aos fatos consta dos autos:

- que, em 29/10/2003, 27/11/2003 e em 15/07/2005, a contribuinte efetuou compensações tributárias, as quais foram transmitidas eletronicamente (via internet) ao Fisco, mediante programa gerador PER/DCOMP, assim resumidas:

Data Transmissão DCOMP	Nº do PER/DCOMP	Débitos confessados (R\$)	Crédito Utilizado: Saldo negativo do IRPJ AC 2001 -valor Original (R\$)	e-fls.
29/10/2003	22961.22991.291003.1.3.02-2103	CSLL -Principal 7.135,92 PA 09/2003 Cód. Rec. 2484 Data Venc.: 31/10/2003	5.333,67	27/34
27/11/2003	20652.05683.271103.1.3.02-9936	CSLL - Principal 27.278,67 PA 10/2003 Cód. Receita 2484 Data Vec.: 28/11/2003	20.136,32	35/38
15/07/2005	09493.96146.150705.1.3.02-9134	PIS - Principal 95.817,46 Cód. Rec.: 6912 PA 06/2005 Data Venc: 15/07/2005 Cofins - Principal 180.804,43 PA 06/2005 Data Venc: 15/07/2005 Cód. Rec.: 5856	170.754,25	39/42

Ob: O saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2001, conforme DIPJ 2002, AC 2001 - Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre Lucro Real, seria de **R\$ 219.707,09** (valor original) (e-fl. 08).

Em 01/10/2008, após tratamento manual das DCOMP, o direito creditório foi indeferido por **inexistência do crédito pleiteado**, conforme Despacho Decisório da DIORT/DERAT/São Paulo (e-fls. 19/24), cuja ementa, fundamentação e conclusão transcrevo, *in verbis*:

(...)

Assunto: Pedidos Eletrônicos de Restituição ou Ressarcimento e Declaração de Compensação - Per/Dcomps

Ano-calendário: 2001

Ementa: Saldo Negativo de IRPJ. Recolhimento por estimativa IRPJ. IRRF. Dedução.

Os recolhimentos efetuados por estimativa de IRPJ e o imposto de renda retido na fonte são considerados antecipações, não são indébitos ou recolhimentos a maior, mas podem ser deduzidos do imposto devido apurado ao final do ano-calendário.

Se o resultado apurado for um saldo negativo, poderá ser restituído à pessoa jurídica.

Crédito líquido e certo. Compensação.

A autoridade administrativa somente autorizará a compensação de crédito tributário com créditos líquidos e certos.

PEDIDO INDEFERIDO

(...)

1.) A empresa acima solicitou, através dos Pedidos Eletrônicos de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação (PER/DCOMPS) de n.ºs 22961.22991.291003.1.3.02-2103, 20652.05683.271103.1.3.02-9936 e 09493.96146.150705.1.3.02-9134, compensação do saldo negativo de 2001 (R\$ 219.707,09) com débitos diversos. Tais Per/Dcomps foram baixadas para análise manual.

2.) Através da declaração de compensação criada com o advento da MP nº 66/02, artigo 49, convertida na Lei nº 10.637/02, o contribuinte apresenta a compensação de saldo credor de IRPJ com débitos diversos.

(...)

16.) A empresa, conforme Per/Dcomps discriminadas à fl. 01, solicitou compensação utilizando saldo credor de 2001.

17.) Ao se analisar a DIPJ/2002 de fls. 02 a 07 verifica-se que o contribuinte apurou na FICHA 11 - " Cálculo do Imposto de

Renda Mensal por Estimativa”, na linha 11, ”Imposto de Renda a Pagar “ nos meses de janeiro a julho de 2001.

Entretanto conforme DCTFs de fls. 13 a 16 e sistema on line SINALO8 (fl.17) verifica-se que o contribuinte declarou e comprovou recolhimentos relativos aos meses de abril a julho (...) a menor do declarado na DIPJ/2002, motivo pelo qual foi refeita a Ficha 12 A (fl. 07), conforme demonstrado a seguir:

FICHA 12 A – CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL (fl. 07)		
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	Vi. declarado	Vi. corrigido
01. À ALIQUOTA DE 15%	749.000,32	749.000,32
03. ADICIONAL	475.333,55	475.333,55
05. (-) Programa de Alimentação do Trabalhador	29.960,01	29.960,01
08. (-) Fundos dos Direitos da Criança e Adolescente	7.490,00	7.490,00
13.(-) IRRF	102.195,13	102.195,13
16.(-) IR MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	1.304.395,81	713.185,96
18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-219.707,08	371.502,77

18.) Assim, de acordo com a Ficha acima, após a alteração dos valores não recolhidos e/ ou compensados foi apurado saldo devedor, ocorrendo Imposto de renda a Pagar.

(...)

Decisão

No uso da competência delegada pela Portaria DERAT/SP nº 54, de 10 de outubro de 2001, **NÃO RECONHEÇO** o direito creditório de IRPJ pleiteado pela empresa TRANSULTRA ARMAZENAMENTO E TRANSPORTE, CNPJ: 60.959.889/0001-60 e **Não Homologo** as compensações declaradas, vinculadas aos créditos aqui analisados.

(...)

Ciente desse despacho decisório em **09/10/2008** (e-fl.26), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em **10/11/2008** - segunda -feira (e-fls. 91/96), cujas razões foram assim resumidas no relatório da decisão da DRJ/São Paulo I, ora recorrida, *in verbis*:

(...)

Tendo o contribuinte tomado ciência do Despacho Decisório em 09/10/2008 (fl. 24, verso) apresentou em 10/11/2008 a manifestação de inconformidade de fls. 78 a 83, cujo teor a seguir se sintetiza:

- A empresa apurou e declarou como IRPJ devido o montante de R\$ 1.224.333,87. Tendo em vista o IR pago mensalmente por estimativa, deduziu o valor que já havia recolhido de R\$ 1.304.395,81 e apurou saldo negativo de R\$ 219.707,08. No entanto, a decisão reconheceu apenas parte dessa dedução;

- Ocorre que o valor pago por estimativa refere-se à soma (i) do montante quitado via Darf (R\$ 566.115,67), (ii) do valor extinto por compensação com saldo negativo de IR (R\$591.209,85) e (iii) e do montante extinto por compensação com o IRRF no próprio ano (R\$ 147.070,29);

- Nos meses de jan/01 a mar/01, o pagamento se deu integralmente por compensações, tanto com saldo negativo (R\$176.445,39, R\$239.653,97, R\$156.848,90), quanto com IRRF (R\$30.649,11, R\$4.329,20 e R\$ 8.907,85);

- No mês de abr/01 houve compensação com saldo negativo de IR no valor de R\$18.261,59 e pagamento via Darf de R\$63.597,99, além da compensação com IRRF no próprio período (R\$66.863,56);

- No mês de mai/01 houve pagamento de R\$115.555,04 e compensação com IRRF no próprio período (R\$36.320,57);

- Nos meses de jun/01 e jul/01 o recolhimento se deu integralmente por pagamento, nos valores de R\$ 174.063,32 e R\$ 212.899,32;

- A decisão desconsiderou todas as compensações com saldo negativo de IRPJ efetuadas nos meses de jan/01 a abr/01, no valor total de R\$591.209,85 (doc 2). A empresa declarou saldo negativo do ano-calendário 2000 de R\$578.352,77. No ano subsequente utilizou o referido saldo atualizado, conforme permite o artigo 66 da Lei nº 8.383/91 e art. 6º da Lei nº 9.430/96, independentemente de autorização da Receita Federal desde que entre tributos de mesma espécie, o que impõe o reconhecimento desse crédito em sua integralidade;

(...)

*- Tendo em vista as divergências apontadas pela auditoria, a necessidade de saná-las e o volume das informações a serem compiladas para efeitos de constatação da liquidez dos créditos compensáveis, **requer a produção de prova pericial**, com a formulação de quesitos e indicação de perito em apartado (doc.7), nos termos do Dec. 70.235/72, que rege a presente manifestação, por força do art. 48 da IN SRF 600/05.*

(...)

Na sessão de 07/04/2010, a 1ª Turma da DRJ/São Paulo I julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, ao manter a denegação do direito creditório pleiteado, conforme Acórdão (e-fls. 130/137), cuja ementa, parte dispositiva e voto, no que pertinente, transcrevo:

(...)

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS. COMPROVAÇÃO DE EXTINÇÃO.

O saldo negativo de IRPJ apurado em Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica resultante do pagamento das estimativas mensais deverá ter sua apuração confirmada mediante a verificação do efetivo recolhimento destas estimativas. Caso estas tenham sido quitadas mediante compensação, deve-se verificar a efetiva existência do crédito informado para efetuar a compensação.

DCTF. OBRIGATORIEDADE. DECLARAÇÃO DE DÉBITOS.

A partir do ano-calendário 1999 a pessoa jurídica deverá apresentar trimestralmente a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais contendo informações inclusive sobre o IRPJ, dentre outras.

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Afasta - se a necessidade de realização de perícia quando não expostos os motivos que a justifiquem e uma vez constatado que os quesitos formulados poderiam ser respondidos com a apresentação dos livros contábeis da empresa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

(...)

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

(...)

Voto

(...)

*A prova pericial é exigida quando se faz necessário um conhecimento técnico específico, diverso daquele legalmente exigido do ocupante de cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. A autoridade julgadora tem o conhecimento e a competência funcional para confrontar informações declaradas pelo contribuinte e eventual documentação trazida aos autos com a escrita contábil do mesmo, eis que tal aptidão é inerente ao próprio cargo. Portanto, caso o manifestante entendesse necessária a comprovação de determinados pontos, deveria ter trazido, junto com sua impugnação, **os livros contábeis** a serem examinados e, a partir dela, possibilitar ao julgador a formação de sua convicção. **Todavia, tais livros não foram juntados com sua manifestação.***

Assim, indefiro o pedido de perícia formulado, nos termos dos artigos 18, caput do Decreto 70.235/1972, (...).

(...)

De acordo com a DIPJ, foram apurados saldos de IRPJ a pagar nos meses de janeiro a julho de 2001 (fls. 03 a 05).

Portanto, deveriam ter sido declarados nas DCTF's correspondentes, os valores de IRPJ a pagar informados nos meses de janeiro a julho, o que não ocorreu para os meses de janeiro a março.

A Instrução Normativa SRF nº 126/1998, vigente à época dos fatos geradores, assim determinava:

Art. 25 A partir do ano-calendário de 1999, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar, trimestralmente, a DCTF, de forma centralizada, pela matriz.

(...)

*De acordo com o sistema DCTF Gerencial, consta a entrega da DCTF referente ao primeiro trimestre de 2001, **porém não foram declarados os débitos de IRPJ dos meses de janeiro, fevereiro e março** (fls. 111/112), conforme apurado na DIPJ 2002.*

(...)

*Assim, o interessado deveria ter declarado na DCTF do 1º trimestre de 2001, **os débitos de IRPJ dos meses de janeiro a março** informando que o pagamento se deu por compensação com crédito de saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2000, conforme alegado, o que não ocorreu.*

Destarte, não havendo na DCTF qualquer informação quanto ao IRPJ dos meses de janeiro a março, muito menos de que houve compensação com saldo negativo de período anterior, a

autoridade fiscal considerou não pagos os débitos, uma vez que o sistema Sinal 08 (fl. 17) não acusou nenhum pagamento relativo a estes meses.

Quanto ao débito de IRPJ do mês de abril/2001, houve a declaração na DCTF (fl. 13), de IRPJ apurado no valor de R\$ 63.597,99, quitado mediante pagamento com Darf. No entanto, na DIPJ consta IRPJ a pagar do mês de abril no valor de R\$ 81.859,58 (fl. 04).

Aduz a defesa que a diferença de R\$ 18.261,59, glosada pela fiscalização, foi compensada com o mesmo saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2000. Porém, novamente, não há informação neste sentido na DCTF apresentada, pelo contrário, infere-se pela DCTF que o valor do IRPJ de abril seria de apenas R\$ 63.597,99.

(...)

Argumenta o interessado que a existência do crédito seria comprovada pela DIPJ 2001 que demonstraria o montante do saldo negativo utilizado nos pagamentos por estimativa (doc 5).

O doc 5 corresponde à cópia da Ficha 12 - Cálculo do Imposto de Renda e da Ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa da DIPJ 2001 (fls. 95 a 99).

Na Ficha 12 é possível constatar o saldo negativo de IRPJ a pagar no valor de (-)R\$ 578.352,77, o qual foi formado em razão do excesso do Imposto de Renda Mensal por Estimativa em relação ao imposto devido, sendo necessário verificar o efetivo pagamento destas estimativas.

De acordo com o sistema Sinal 08, constam pagamentos relativos aos períodos de apuração de março a novembro de 2000 (fl. 113) embora haja apuração de IRPJ a pagar também nos meses de janeiro e fevereiro de 2000 (fl. 96). Ao consultarmos a correspondente DCTF do 1º trimestre de 2000 (fls. 114/115) verifica-se que o contribuinte apenas declarou o débito de IRPJ relativo ao mês de março de 2000, no valor de somente R\$ 134.126,97 (fl. 116) quando a DIPJ 2001 informa o valor de R\$ 272.343,04 (fl.96).

Portanto, não constam pagamentos relativos aos meses de janeiro (R\$ 128.868,16), fevereiro (R\$ 264.721,72) e parte de março (R\$ 138.216,07), num montante total de R\$ 531.805,95. Caso o contribuinte tenha efetuado compensações, não constam informações neste sentido em sua DCTF e nos presentes autos, e nem foram apresentadas justificativas a respeito em sua manifestação de inconformidade.

É de se ressaltar que tendo o interessado se utilizado de eventual crédito tributário deveria informar a origem deste crédito respaldado em sua escrita contábil e fiscal declarando que o mesmo não foi utilizado em outras compensações, o que não ocorre no presente caso.

Assim, não se verifica no caso a certeza e a liquidez necessárias para o crédito pleiteado, nos termos do que estabelece o caput do artigo 170 do código Tributário Nacional: (...).

Ciente desse *decisum* em **14/05/2010 - sexta-feira** (e-fl. 163), a contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** protocolizado em **15/06/2010 - terça-feira** (e-fls. 139/148), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

(...)

4. A recorrente havia apurado e declarado saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2000 (exercício de 2001), no montante de R\$578.352,77, conforme DIPJ/2001 (fls. da manifestação de inconformidade - doc. 02) e demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DO IRPJ - LUCRO REAL - FICHA 12 DA DIPJ 2001	
Linha 01 - IR à alíquota de 15%	1.046.166,97
(+) Linha 03 - adicional	673.444,65
= Total de IRPJ devido	1.719.611,62
(-) Linha 5 - PAT	41.846,68
(-) Linha 13 - IRRF	43.486,58
(-) Linha 16 - IR mensal pago por estimativa	2.212.631,13
= Linha 18 - IR a pagar	(578.352,77)

À vista desse **saldo negativo (R\$578.352,77)**, a recorrente houve por bem utilizá-lo para pagamento, via compensação escritural, das estimativas de jan/01 (R\$176.445,39), fev/01 (R\$239.653,95), mar/01 (R\$156.848,91) e parte de abr/01 (R\$18.261,59 do total devido no mês de R\$81.859,99).

Ao final do ano-calendário de 2001 (exercício de 2002), a recorrente apurou e declarou IRPJ devido de R\$1.224.333,87. Ao deduzir desse valor o IR que já havia pago (estimativas mensais e IRRF), apurou novo **saldo negativo de IRPJ de R\$219.707,08**, conforme DIPJ/02 - ficha 12 (fls. da manifestação - doc. 03) e planilha abaixo reproduzida:

DEMONSTRATIVO DO IRPJ – LUCRO REAL – FICHA 12 DA DIPJ 2002 – DECLARADO PELA EMPRESA	
Linha 01 – IR à alíquota de 15%	749.000,32
(+) Linha 03 – adicional	475.333,55
= Total de IRPJ devido	1.224.333,87
(-) Linha 5 – PAT	29.960,01
(-)Linha 8 – Fundos da Criança e do Adolescente	7.490,00
(-) Linha 13 – IRRF	102.195,13
(-) Linha 16 – IR mensal	1.304.395,81
= Linha 18 – IR a pagar	(219.707,09)

5. Esse saldo negativo apurado em 2001 (R\$219.707,09), utilizado para compensar débitos diversos, é que foi glosado pela Fiscalização, ao argumento de que, ao invés dos R\$1.304.395,81 declarados pela recorrente como pagamentos via estimativa, o Fisco só teria logrado localizar R\$713.185,96, o que levou à reconstituição da Ficha 12-A da DIPJ/2002, apurando-se, inversamente, saldo de imposto a pagar, a saber:

DEMONSTRATIVO DO IRPJ – LUCRO REAL – FICHA 12 DA DIPJ 2002 – RECONSTITUÍDO PELO FISCO	
Linha 01 – IR à alíquota de 15%	749.000,32
(+) Linha 03 – adicional	475.333,55
= Total de IRPJ devido	1.224.333,87
(-) Linha 5 – PAT	29.960,01
(-)Linha 8 – Fundos da Criança e do Adolescente	7.490,00
(-) Linha 13 – IRRF	102.195,13
(-) Linha 16 – IR mensal	713.185,96
= Linha 18 – IR a pagar	371.502,77

Ou seja, como a auditoria não reconheceu os pagamentos de estimativa de jan, fev, mar e parte de abr/01, realizados via compensação escritural com saldo negativo de 2000 (no total de R\$591.209,85, reconstituiu a ficha 12-A da DIPJ/02, retificando o valor de IR mensal estimativa (de R\$1.304.395,81 para R\$713.182,96), apurando com isso suposto saldo de IR a pagar ao invés do crédito apurado pela recorrente (saldo negativo de 2001).

Mas, como será demonstrado a seguir, essa decisão impõe reforma.

6. Aquela época já vigorava a Lei 8.383/91, que permitiu, "nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente" (art. 66).

7. A Receita Federal, por sua vez, regulamentou a compensação através do art. 14 da Instrução Normativa SRF 21/97, com as alterações da IN SRF 73/97, (...).

8. Sob essa orientação, então, a recorrente procedeu à **compensação escritural** de seus créditos e débitos - apurou e declarou saldo negativo de IRPJ em 2000, no montante de **R\$578.352,77**, aplicou correção monetária e compensou com débitos de estimativa referentes a jan (R\$176.445,39), fev (R\$239.653,95), mar (R\$156.848,91) e parte de abr/01 (R\$18.261,59), conforme demonstrativos anexos (doc. 04/08).

Como o crédito remanescente do saldo negativo de 2000 não foi suficiente para quitar toda a estimativa de abr/01 (R\$81.859,58), a requerente quitou parte via **compensação escritural** (R\$18.261,59) e parte via DARF (R\$63.597,99). As estimativas devidas nos meses seguintes (maio, jun e jul) foram todas quitadas via DARF, no valor total de R\$502.517,70.

Ao final do ano-base de 2001, dado que as antecipações revelaram-se em excesso, a recorrente apurou igualmente um saldo negativo de R\$ 219.707,09, que poderia utilizar para quitar débitos de períodos subsequentes.

(...)

16. Ora, constatado o saldo negativo na DIPJ, a compensação não poderia ter sido rejeitada ao argumento de que não haveria na DCTF qualquer informação quanto ao IRPJ dos meses de janeiro a março de 2001 ou da compensação com saldo negativo de período anterior.

17. O argumento de que a DCTF seria o único instrumento hábil para declarar os débitos da pessoa jurídica e informar os créditos--vinculados é de exacerbado formalismo, em desarmonia com o princípio da razoabilidade que deve pautar os atos administrativos, assegurando-se sempre ao administrado meio alternativo para atingir o mesmo resultado, com menor ônus.

18. À época dos fatos, como visto mais acima, a recorrente estava dispensada da apresentação de qualquer requerimento e/ou declaração acerca da compensação realizada em sua escrita.

(...)

22. Evidente, pois, que o encontro de contas não poderia ficar atrelado unicamente às informações da DCTF, à vista da apresentação da DIPJ, apontando o saldo negativo do ano-calendário de 2000 e o imposto a pagar referente ao ano-calendário de 2001 e demais elementos de convicção carreados aos autos.

23. Mesmo que assim não se entenda, o que se admite à guisa de argumentação, não deve prosperar a glosa dos valores

referentes à compensação dos débitos de IRPJ apurados em 2001, com saldo negativo de 2000, vez que já devidamente homologada.

*24. Deveras, à teor do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, **decai em cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional homologar a compensação realizada pelo contribuinte.***

*Assim, a compensação feita em 2001, com os saldos negativos apurados em 2000, foi **tacitamente homologada** em 2006. De modo que a Fiscalização não poderia desconsiderar a extinção dos referidos créditos tributários (ex vi CTN, art. 156, inc. II).*

(...)

*29. **Por fim, caso essas razões não bastem ao pleno convencimento dos II. Julgadores, de rigor a realização de perícia contábil e fiscal, para corroborar o correto encontro das contas, tal como promovido pela recorrente.***

30. A decisão recorrida parte da premissa de que a comprovação da existência de crédito, bem como da regularidade da compensação deveriam ser feitas apenas por meio de documentos (livros contábeis), a serem apresentados com a impugnação, a teor do art. 16, parágrafo 4º do Dec. 70.235/72 (mutatis mutandis, no momento da manifestação de inconformidade contra o indeferimento do pedido de compensação).

31. Ora, é de conhecimento notório a dificuldade inerente à produção de determinadas provas - in casu, a exibição de todos os livros contábeis e fiscais da empresa (referentes aos períodos envolvidos) para corroborar a existência e valor dos saldos negativos (créditos compensáveis), bem assim das estimativas quitadas com os correspondentes créditos.

*32. Sucede que uma mesma realidade fática admite diversos tipos de prova e não há, no ordenamento jurídico, nenhum dispositivo que submeta **a produção da prova pericial** a vias tão estreitas quanto as vislumbradas pela decisão recorrida. Em outras palavras, não é porque determinado fato está registrado em documentos que sua prova sujeita-se exclusivamente à via documental.*

*33. **A perícia técnica contábil/ fiscal** como requerida visa fornecer ao julgador elementos precisos para determinar o acerto ou desacerto do lançamento fiscal contestado pelo contribuinte. Trata-se de importante meio de esclarecimento ao julgador administrativo na busca da verdade material.*

(...)

36. Na espécie, foi exatamente isso o que ocorreu: no intuito de demonstrar ao órgão julgador o equívoco da auditoria e dado o volume de documentos que precisaria manusear e carrear aos autos para corroborar o saldo negativo apurado, vinculando-o à

quitação do imposto de renda devido, a recorrente apresentou planilha demonstrativa, com valores extraídos de suas DIPJ, e colocou todos os seus livros e registros à disposição da fiscalização.

37. Os quesitos formulados e o pedido de perícia visam conduzir os trabalhos de forma a resumir essa diversidade de dados em informações concisas que possam ser examinadas pela autoridade julgadora, auxiliando-a na interpretação da realidade que embasa a decisão administrativa.

38. Negar a realização da perícia significa cercear o direito de defesa da recorrente. E a alegação, aqui, não é lugar comum, porque, como demonstrado acima, a prova exclusivamente documental é impraticável e o resultado da perícia será determinante para a decisão, evidenciando a higidez do saldo negativo que ensejou os pedidos de ressarcimento /compensação.

39. Por todas essas razões, a perícia requerida pela recorrente não é desnecessária, como entendeu a decisão recorrida.

(...)

*40. Pelo exposto, requer-se o provimento do presente recurso para reformar a decisão recorrida e (a) acolher integralmente as compensações indicadas pela recorrente, homologando-as; ou, alternativamente, (b) caso se entenda que não constam nos autos elementos de convicção suficientes, **deferir a realização de perícia**, como requerido na manifestação de inconformidade.*

(...)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, conheço do recurso.

A lide versa acerca do **direito creditório pleiteado** pela contribuinte - suposto saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2001 - o qual foi utilizado para quitação, sob condição resolutória, dos débitos confessados nas DCOMP objeto dos autos.

A compensação tributária requer a verificação ou aferição dos atributos ou requisitos de certeza e liquidez do crédito obstado contra Fazenda Nacional - para efeito de homologação ou não das DCOMP - encontro de contas (crédito x débitos), nos termos do art. 170 do CTN.

As decisões anteriores, nos presentes autos, constataram a inexistência do direito creditório pleiteado pela recorrente.

Veja.

O despacho decisório da DERAT/São Paulo, ao analisar a formação do suposto crédito, constatou que o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2001 seria inexistente (não haveria saldo a restituir, mas sim saldo a pagar de imposto), pois apenas parte das estimativas mensais foram recolhidas em DARF (valor das estimativas mensais recolhidas é inferior ao valor do imposto apurado na declaração de ajuste), conforme demonstrativo abaixo:

FICHA 12 A – CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL (fl. 07)		
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	VI. declarado	VI. corrigido
01. À ALIQUOTA DE 15%	749.000,32	749.000,32
03. ADICIONAL	475.333,55	475.333,55
05. (-) Programa de Alimentação do Trabalhador	29.960,01	29.960,01
08. (-) Fundos dos Direitos da Criança e Adolescente	7.490,00	7.490,00
13.(-) IRRF	102.195,13	102.195,13
16.(-) IR MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	1.304.395,81	713.185,96
18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-219.707,08	371.502,77

No caso, a DERAT/São Paulo, ao se analisar a DIPJ/2002 (e-fls. 02/07) constatou que a contribuinte apurara na **FICHA 11 - " Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa", na linha 11, " Imposto de Renda a Pagar “ nos meses de janeiro a julho de 2001.** Entretanto conforme DCTF (e-fls. 13 a 16) e sistema *on line* SINALO8 (e-fl. 17), a contribuinte declarou e comprovou recolhimentos relativos aos meses de abril a julho e, mais,

com relação ao vencimento de 31/05/2001 recolheu R\$ 18.261,59 a menor do declarado na DIPJ/2002, motivo pelo qual foi refeita a Ficha 12A (e-fl. 07), conforme demonstrado acima.

Assim, de acordo com a Ficha (anteriormente transcrita), foi apurado saldo de Imposto de Renda a Pagar. Inexistência do alegado saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2001.

O acórdão da DRJ (decisão recorrida), também, **não reconheceu** o direito creditório pleiteado, pois a contribuinte **deixara de comprovar** as alegadas **compensações diretas na escrituração contábil** dos débitos de estimativas mensais do ano-calendário 2001 que teriam sido compensados **diretamente** na escrita contábil com saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2000.

Ora, débitos de estimativas mensais do ano-calendário 2001 não recolhidos e/ou objeto de compensações diretas na escrituração contábil (sem comprovação nos autos), sem juntada da escrituração contábil, não geram crédito, não geram saldo negativo do imposto a pagar, na declaração de ajuste anual.

Portanto, para a formação do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2001 não podem ser computadas as estimativas desse ano cuja quitação não restou comprovada nos autos. E, também, para utilizar, validamente, o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2000, é necessário comprovar sua formação.

Argumentos da recorrente:

Anos-calendário 2001 e 2000:

- Saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2000
- saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2001.

- Estimativas mensais do imposto R\$ 1.304.395,81 - ano-calendário 2001 (débitos de estimativas mensais informados na DIPJ 2002):

A contribuinte alegou na manifestação de inconformidade, instância *a quo*, que a quitação desse montante de débitos de estimativas mensais teria ocorrido do seguinte modo, *in verbis*:

(...)

- Ocorre que o valor pago por estimativa refere-se à soma (i) do montante quitado via Darf (R\$ 566.115,67), (ii) do valor extinto por compensação com saldo negativo de IR (**R\$591.209,85**) e (iii) e do montante extinto por compensação com o IRRF no próprio ano (R\$ 147.070,29);

- Nos meses de jan/01 a mar/01, o pagamento se deu integralmente por compensações, tanto com saldo negativo (R\$176.445,39, R\$239.653,97, R\$156.848,90), quanto com IRRF (R\$30.649,11, R\$4.329,20 e R\$ 8.907,85);

- No mês de abr/01 houve compensação com saldo negativo de IR no valor de R\$18.261,59 e pagamento via Darf de R\$63.597,99, além da compensação com IRRF no próprio período (R\$66.863,56);

- No mês de mai/01 houve pagamento de R\$115.555,04 e compensação com IRRF no próprio período (R\$36.320,57);

- Nos meses de jun/01 e jul/01 o recolhimento se deu integralmente por pagamento, nos valores de R\$ 174.063,32 e R\$ 212.899,32;

- A decisão desconsiderou todas as compensações com saldo negativo de IRPJ efetuadas nos meses de jan/01 a abr/01, no valor total de R\$591.209,85 (doc 2). A empresa declarou saldo negativo do ano-calendário 2000 de R\$578.352,77. No ano subsequente utilizou o referido saldo atualizado, conforme permite o artigo 66 da Lei nº 8.383/91 e art. 6º da Lei nº 9.430/96, independentemente de autorização da Receita Federal desde que entre tributos de mesma espécie, o que impõe o reconhecimento desse crédito em sua integralidade;

(...)

- Compensações tributárias diretas na escrituração contábil de débitos de estimativas mensais do imposto do ano-calendário 2001 no valor de R\$ **591.209,85** com utilização de saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2000 de **R\$578.352,77**.

(Obs: Tem que comprovar, também, a formação do saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2000).

A contribuinte alegou na manifestação de inconformidade, instância *a quo*, que o despacho decisório da DERAT/São Paulo desconsiderou as **compensações diretas** efetuadas na escrituração contábil dos débitos de estimativas mensais do IRPJ do ano-calendário 2001:

(...)

- A decisão desconsiderou todas as compensações com saldo negativo de IRPJ efetuadas nos meses de jan/01 a abr/01, no valor total de R\$591.209,85 (doc 2). A empresa declarou saldo negativo do ano-calendário 2000 de R\$578.352,77. No ano subsequente utilizou o referido saldo atualizado, conforme permite o artigo 66 da Lei nº 8.383/91 e art. 6º da Lei nº 9.430/96, independentemente de autorização da Receita Federal desde que entre tributos de mesma espécie, o que impõe o reconhecimento desse crédito em sua integralidade;

(...)

Mas a compensação do referido saldo negativo não dependia de pedido expresse até a edição da Instrução Normativa SRF 210, 30/09/02.

Portanto, nos termos da legislação de regência (Leis 8.383/91 e 9.430/96), os contribuintes poderiam efetuar a compensação com valores devidos em períodos subsequentes, independentemente de autorização da Receita Federal, desde que entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie (§ 1º do art. 66 da Lei 8.313/91), o que impõe o reconhecimento desse crédito compensável, na sua integralidade (R\$1.304.395,81).

(...)

- Falta de comprovação da formação, existência de saldo negativo do IRPJ dos anos-calendário 2000 e 2001 e falta de comprovação da existência de compensações diretas na escrituração contábil:

A contribuinte não juntou prova nos presentes autos, como, por exemplo, cópia da escrituração contábil de que procedera compensações diretas na escrituração contábil de débitos de estimativas do imposto dos anos-calendário 2000 e 2001. Apenas limitou-se a pedir realização de perícia técnico-contábil, *in verbis*:

(...)

8. Por fim, tendo em vista as divergências apontadas pela auditoria, a necessidade de saná-las e o volume das informações a serem compiladas para efeitos de constatação da liquidez dos créditos compensáveis, requer a produção de prova pericial, com a formulação de quesitos e indicação de perito em apartado (doc. 07), nos termos do Dec. 70.235/72, que rege a presente manifestação de inconformidade, por força do art. 48 da IN SRF 600/05.

(...)

- Decisão recorrida rejeitou o pedido de realização de perícia técnico-contábil e denegou o direito creditório pleiteado por falta de comprovação da liquidez e certeza; conforme fundamentação do voto condutor que transcrevo (e-fls. 130/137), no que pertinente:

(...)

A prova pericial é exigida quando se faz necessário um conhecimento técnico específico, diverso daquele legalmente exigido do ocupante de cargo de Auditor-Fiscal da Receita

Federal do Brasil. A autoridade julgadora tem o conhecimento e a competência funcional para confrontar informações declaradas pelo contribuinte e eventual documentação trazida aos autos com a escrita contábil do mesmo, eis que tal aptidão é inerente ao próprio cargo. Portanto, caso o manifestante entendesse necessária a comprovação de determinados pontos, deveria ter trazido, junto com sua impugnação, os livros contábeis a serem examinados e, a partir dela, possibilitar ao julgador a formação de sua convicção. Todavia, tais livros não foram juntados com sua manifestação.

Assim, indefiro o pedido de perícia formulado, nos termos dos artigos 18, caput do Decreto 70.235/1972, (...).

(...)

MÉRITO

(...)

Esclareça-se que a DCTF é o instrumento hábil para declarar os débitos apurados pela pessoa jurídica e informar os créditos vinculados utilizados pelo contribuinte para quitar este débito, indicando se o débito foi quitado por: Pagamentos com Darf, Pagamentos com TDA, Compensação com Darf, Compensação sem Darf, Parcelamento ou Suspensão.

*Assim, o interessado deveria ter declarado na **DCTF do 1º trimestre de 2001**, os débitos de IRPJ dos meses de janeiro a março, informando que o pagamento se deu por compensação com crédito de saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2000, conforme alegado, o que não ocorreu.*

Destarte, não havendo na DCTF qualquer informação quanto ao IRPJ dos meses de janeiro a março, muito menos de que houve compensação com saldo negativo de período anterior, a autoridade fiscal considerou não pagos os débitos, uma vez que o sistema Sinal 08 (fl. 17) não acusou nenhum pagamento relativo a estes meses.

(...)

O manifestante apresentou no doc 6, a cópia da PERDCOMP nº 22961.22991.291003.1.3.02-2103 (fls. 100 a 108). Nesta é possível constatar na ficha Estimativas Compensadas com Saldo de Períodos Anteriores, a informação de que os períodos de apuração de janeiro a abril de 2001 teriam sido compensados com “Período de Apuração do Saldo de Período: 2001” (ano-calendário 2000).

*Assim, em relação a um eventual crédito de saldo negativo de **IRPJ existente em 31/12/2000**, de fato era possível sua utilização mediante compensação com o próprio imposto apurado por estimativa a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de*

apuração (Ato Declaratório SRF nº 03, de 07/01/2000) e sem que houvesse necessidade de solicitar esta compensação.

Argumenta o interessado que a existência do crédito seria comprovada pela DIPJ 2001 que demonstraria o montante do saldo negativo utilizado nos pagamentos por estimativa (doc 5).

O doc 5 corresponde à cópia da Ficha 12 - Cálculo do Imposto de Renda e da Ficha 1 1 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa da DIPJ 2001 (fls. 95 a 99).

Na Ficha 12 é possível constatar o saldo negativo de IRPJ a pagar no valor de (-)R\$ 578.352,77, o qual foi formado em razão do excesso do Imposto de Renda Mensal por Estimativa em relação ao imposto devido, sendo necessário verificar o efetivo pagamento destas estimativas.

De acordo com o sistema Sinal 08, constam pagamentos relativos aos períodos de apuração de março a novembro de 2000 (fl. 1 13) embora haja apuração de IRPJ a pagar também nos meses de janeiro e fevereiro de 2000 (fl. 96). Ao consultarmos correspondente DCTF do 1º trimestre de 2000 (fls. 114/115) verifica-se que o contribuinte apenas declarou o débito de IRPJ relativo ao mês de março de 2000, no valor de somente R\$ 134.126,97 (fl. 116) quando a DIPJ 2001 informa o valor de R\$ 272.343,04 (fl.96).

Portanto, não constam pagamentos relativos aos meses de janeiro (R\$ 128.868,16), fevereiro (R\$ 264.721,72) e parte de março (R\$ 138.216,07), num montante total de R\$ 531.805,95. Caso o contribuinte tenha efetuado compensações, não constam informações neste sentido em sua DCTF e nos presentes autos, e nem foram apresentadas justificativas a respeito em sua manifestação de inconformidade.

É de se ressaltar que tendo o interessado se utilizado de eventual crédito tributário deveria informar a origem deste crédito respaldado em sua escrita contábil e fiscal declarando que o mesmo não foi utilizado em outras compensações, o que não ocorre no presente caso.

Assim, não se verifica no caso a certeza e a liquidez necessárias para o crédito pleiteado, nos termos do que estabelece o caput do artigo 170 do código Tributário Nacional: (...).

(...)

Nesta instância recursal, com as razões do recurso, a recorrente não produziu provas, não juntou documentos, não juntou cópia dos livros de sua escrituração comercial que pudessem comprovar a existência das compensações diretas na escrituração contábil e, assim, **comprovar a liquidez e certeza do alegado crédito pleiteado**, LIMITOU-SE apenas a argumentar, em suma, que as compensações diretas na escrituração eram permitidas e que, caso existente dúvida acerca da formação do saldo negativo do IRPJ dos anos-calendário

2000 e 2001, se proceda, então, perícia técnico-contábil da sua escrituração contábil/fiscal, *in verbis*:

(...)

6. *Aquela época já vigorava a Lei 8.383/91, que permitiu, "nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente" (art. 66).*

7. *A Receita Federal, por sua vez, regulamentou a compensação através do art. 14 da Instrução Normativa SRF 21/97, com as alterações da IN SRF 73/97, (...).*

(...)

16. *Ora, constatado o saldo negativo na DIPJ, a compensação não poderia ter sido rejeitada ao argumento de que não haveria na DCTF qualquer informação quanto ao IRPJ dos meses de janeiro a março de 2001 ou da compensação com saldo negativo de período anterior.*

17. *O argumento de que a DCTF seria o único instrumento hábil para declarar os débitos da pessoa jurídica e informar os créditos--vinculados é de exacerbado formalismo, em desarmonia com o princípio da razoabilidade que deve pautar os atos administrativos, assegurando-se sempre ao administrado meio alternativo para atingir o mesmo resultado, com menor ônus.*

18. *À época dos fatos, como visto mais acima, a recorrente estava dispensada da apresentação de qualquer requerimento e/ou declaração acerca da compensação realizada em sua escrita.*

(...)

22. *Evidente, pois, que o encontro de contas não poderia ficar atrelado unicamente às informações da DCTF, à vista da apresentação da DIPJ, apontando o saldo negativo do ano-calendário de 2000 e o imposto a pagar referente ao ano-calendário de 2001 e demais elementos de convicção carreados aos autos.*

23. *Mesmo que assim não se entenda, o que se admite à guisa de argumentação, não deve prosperar a glosa dos valores referentes à compensação dos débitos de IRPJ apurados em 2001, com saldo negativo de 2000, vez que já devidamente homologada.*

24. *Deveras, à teor do art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, decai em cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional homologar a compensação realizada pelo contribuinte.*

Assim, a compensação feita em 2001, com os saldos negativos apurados em 2000, foi tacitamente homologada em 2006. De modo que a Fiscalização não poderia desconsiderar a extinção dos referidos créditos tributários (ex vi CTN, art. 156, inc. II).

(...)

29. Por fim, caso essas razões não bastem ao pleno convencimento dos Ilustres Julgadores, de rigor a realização de perícia contábil e fiscal, para corroborar o correto encontro das contas, tal como promovido pela recorrente.

30. A decisão recorrida parte da premissa de que a comprovação da existência de crédito, bem como da regularidade da compensação deveriam ser feitas apenas por meio de documentos (livros contábeis), a serem apresentados com a impugnação, a teor do art. 16, parágrafo 4º do Dec. 70.235/72 (mutatis mutandis, no momento da manifestação de inconformidade contra o indeferimento do pedido de compensação).

31. Ora, é de conhecimento notório a dificuldade inerente à produção de determinadas provas - in casu, a exibição de todos os livros contábeis e fiscais da empresa (referentes aos períodos envolvidos) para corroborar a existência e valor dos saldos negativos (créditos compensáveis), bem assim das estimativas quitadas com os correspondentes créditos.

32. Sucede que uma mesma realidade fática admite diversos tipos de prova e não há, no ordenamento jurídico, nenhum dispositivo que submeta a produção da prova pericial a vias tão estreitas quanto as vislumbradas pela decisão recorrida. Em outras palavras, não é porque determinado fato está registrado em documentos que sua prova sujeita-se exclusivamente à via documental.

33. A perícia técnica contábil/ fiscal como requerida visa fornecer ao julgador elementos precisos para determinar o acerto ou desacerto do lançamento fiscal contestado pelo contribuinte. Trata-se de importante meio de esclarecimento ao julgador administrativo na busca da verdade material.

(...)

36. Na espécie, foi exatamente isso o que ocorreu: no intuito de demonstrar ao órgão julgador o equívoco da auditoria e dado o volume de documentos que precisaria manusear e carrear aos autos para corroborar o saldo negativo apurado, vinculando-o à quitação do imposto de renda devido, a recorrente apresentou planilha demonstrativa, com valores extraídos de suas DIPJ, e colocou todos os seus livros e registros à disposição da fiscalização.

37. Os quesitos formulados e o pedido de perícia visam conduzir os trabalhos de forma a resumir essa diversidade de dados em informações concisas que possam ser examinadas pela

autoridade julgadora, auxiliando-a na interpretação da realidade que embasa a decisão administrativa.

38. Negar a realização da perícia significa cercear o direito de defesa da recorrente. E a alegação, aqui, não é lugar comum, porque, como demonstrado acima, a prova exclusivamente documental é impraticável e o resultado da perícia será determinante para a decisão, evidenciando a higidez do saldo negativo que ensejou os pedidos de ressarcimento /compensação.

39. Por todas essas razões, a perícia requerida pela recorrente não é desnecessária, como entendeu a decisão recorrida.

(...)

*40. Pelo exposto, requer-se o provimento do presente recurso para reformar a decisão recorrida e (a) acolher integralmente as compensações indicadas pela recorrente, homologando-as; ou, alternativamente, (b) caso se entenda que não constam nos autos elementos de convicção suficientes, **deferir a realização de perícia**, como requerido na manifestação de inconformidade.*

(...)

Identificados os pontos controvertidos, passo a enfrentá-los.

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO. ÔNUS PROBATÓRIO.

No processo de Pedido de Repetição ou Restituição de suposto crédito contra a Fazenda Nacional cumulado com compensação tributária, o ônus probatório (produzir prova idônea, hábil, de forma cabal, do fato constitutivo do direito alegado) é do autor do pedido.

Nesse sentido, o CPC - Lei nº 13.105, de 2015, art. 373, II, *in verbis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - (...)

O momento da produção da prova, conforme arts. 15 e 16, do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)

Reiterando, o ônus probatório de demonstrar, com provas hábeis, idôneas e de forma cabal, o fato constitutivo do direito alegado é da recorrente, autora do pedido de crédito contra a Fazenda Nacional cumulada com compensação tributária. Porém, a recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório.

Vale dizer, nesta instância recursal, assim como nas fases anteriores do processo, a recorrente não produziu prova do fato constitutivo do direito de crédito alegado contra a Fazenda Nacional; não juntou provas documentais; não juntou cópia dos livros contábeis/fiscais; não informou as compensações diretas nas DCTF; não comprovou a liquidez e certeza dos créditos utilizados nas DCOMP objeto dos autos.

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS DE ESTIMATIVA MENSAL DIRETAMENTE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ANOS-CALENDÁRIO 2001 E ANTERIORES. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA COMPENSAÇÃO DIRETA.

ANÁLISE DA FORMAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO. INOCORRÊNCIA DE LIMITAÇÃO TEMPORAL. INAPLICÁVEL PRAZO DECADENCIAL.

A recorrente, entretanto, aduziu defesa indireta, fato modificativo, impeditivo ou extintivo do direito do Fisco de rejeitar as alegadas compensações diretas na escrita contábil, suscitando ocorrência da perda do direito de revisá-las, pois já teria ocorrido decadência ou homologação tácita. E, subsidiariamente, caso vencida nesses argumentos, pediu a realização de perícia técnico - contábil para comprovação da liquidez e certeza do crédito demandado.

Não procede a irresignação da recorrente.

Nos anos de 1999, 2000 e 2001, naquela época, tinha vigência a Lei 8.383/91 (art. 66), que permitiu, **"nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente"**.

A Receita Federal, por sua vez, regulamentou a compensação tributária através do art. 14 da Instrução Normativa SRF 21/97, com as alterações da IN SRF 73/97.

Ainda, a Instrução Normativa SRF nº 126, de 1998, vigente na época, exigia que os débitos, créditos e compensações deveriam ser informados na DCTF:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1999, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar, trimestralmente, a DCTF, de forma centralizada, pela matriz.

(...)

Art. 4º A DCTF conterá informações relativas aos seguintes impostos e contribuições federais:

I - Imposto sobre a Renda, Pessoa Jurídica - IRPJ;

II - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF;

III - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;

IV - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;

V - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;

VI - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

VII - Contribuição PIS/PASEP;

VIII - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;

IX - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF.

§ 1º A DCTF conterá, também, informações sobre o Crédito Presumido do IPI, de que trata a Lei No 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

(...)

Já a declaração de rendimentos da pessoa jurídica, a partir de 1998, com a instituição da DIPJ pela IN SRF nº 127/98, passou a ter caráter meramente informativo, em substituição à DIRPJ.

Assim, a compensação direta na escrituração contábil, para sua formalização, passou obrigatoriamente a ser informada na DCTF, a partir de 1999.

A compensação direta na escrituração contábil (informada na DCTF respectiva) foi extinta, a partir de 1º de outubro de 2002, em razão das modificações introduzidas pela Lei 10.637/2002 no art. 74 da Lei 9.430/1996. Assim, a partir dessa data, não há que se falar em realização de compensação se não for apresentada a correspondente declaração prevista no § 1º do art. 74 da Lei 9.430/1996 (PER/DCOMP).

No caso, conforme consta do voto condutor da decisão recorrida, a contribuinte alegou que fez compensações diretas na escrituração contábil de débitos de estimativa mensal do imposto dos anos-calendário 2000 e 2001, porém não juntou cópia da escrituração contábil e não informou tais compensações diretas nas respectivas DCTF, *in verbis*:

(...)

Esclareça-se que a DCTF é o instrumento hábil para declarar os débitos apurados pela pessoa jurídica e informar os créditos vinculados utilizados pelo contribuinte para quitar este débito, indicando se o débito foi quitado por: Pagamentos com Darf, Pagamentos com TDA, Compensação com Darf, Compensação sem Darf, Parcelamento ou Suspensão.

*Assim, o interessado deveria ter declarado na **DCTF do 1º trimestre de 2001**, os débitos de IRPJ dos meses de janeiro a março, informando que o pagamento se deu por compensação com crédito de saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2000, conforme alegado, o que não ocorreu.*

Destarte, não havendo na DCTF qualquer informação quanto ao IRPJ dos meses de janeiro a março, muito menos de que houve compensação com saldo negativo de período anterior, a autoridade fiscal considerou não pagos os débitos, uma vez que o sistema Sinal 08 (fl. 17) não acusou nenhum pagamento relativo a estes meses.

(...)

Assim, em relação a um eventual crédito de saldo negativo de IRPJ existente em 31/12/2000, de fato era possível sua utilização mediante compensação com o próprio imposto apurado por estimativa a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração (Ato Declaratório SRF nº 03, de 07/01/2000) e sem que houvesse necessidade de solicitar esta compensação.

Argumenta o interessado que a existência do crédito seria comprovada pela DIPJ 2001 que demonstraria o montante do saldo negativo utilizado nos pagamentos por estimativa (doc 5).

O doc 5 corresponde à cópia da Ficha 12 - Cálculo do Imposto de Renda e da Ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa da DIPJ 2001 (fls. 95 a 99).

Na Ficha 12 é possível constatar o saldo negativo de IRPJ a pagar no valor de (-)R\$ 578.352,77, o qual foi formado em razão do excesso do Imposto de Renda Mensal por Estimativa em relação ao imposto devido, sendo necessário verificar o efetivo pagamento destas estimativas.

De acordo com o sistema Sinal 08, constam pagamentos relativos aos períodos de apuração de março a novembro de 2000 (fl. 113) embora haja apuração de IRPJ a pagar também nos meses de janeiro e fevereiro de 2000 (fl. 96). Ao consultarmos correspondente DCTF do 1º trimestre de 2000 (fls. 114/115) verifica-se que o contribuinte apenas declarou o débito de IRPJ relativo ao mês de março de 2000, no valor de somente R\$ 134.126,97 (fl. 116) quando a DIPJ 2001 informa o valor de R\$ 272.343,04 (fl.96).

Portanto, não constam pagamentos relativos aos meses de janeiro (R\$ 128.868,16), fevereiro (R\$ 264.721,72) e parte de março (R\$ 138.216,07), num montante total de R\$ 531.805,95. Caso o contribuinte tenha efetuado compensações, não constam informações neste sentido em sua DCTF e nos presentes autos, e nem foram apresentadas justificativas a respeito em sua manifestação de inconformidade.

É de se ressaltar que tendo o interessado se utilizado de eventual crédito tributário deveria informar a origem deste crédito respaldado em sua escrita contábil e fiscal declarando que o mesmo não foi utilizado em outras compensações, o que não ocorre no presente caso.

Assim, não se verifica no caso a certeza e a liquidez necessárias para o crédito pleiteado, nos termos do que estabelece o caput do artigo 170 do código Tributário Nacional: (...).

(...)

Assim, às compensações diretas na escrita contábil, que a contribuinte alega que realizou ou que existem, restaram não comprovadas nestes autos. A contribuinte deixou de fazer prova, de trazer cópia do registro na sua escrita contábil e também não informou tais compensações diretas nas DCTF respectivas.

Logo, não procede a alegação da recorrente de que o Fisco não poderia refutar tais compensações diretas de débitos de estimativas mensais objeto de compensações diretas, pois:

- é ônus da contribuinte comprovar o fato constitutivo do direito creditório alegado;
- a aferição da liquidez e certeza do crédito pleiteado não se submete a prazo decadencial, pois não há lançamento de ofício, não há exigência ou imposição de tributo ou contribuição.
- inexistência de previsão legal de homologação tácita para compensação direta na escrituração contábil.

Não há que se falar em homologação tácita, pois, na época, não havia prazo para homologação. Ademais, sequer há prova nos autos de que houve compensação direta na escrituração contábil. A contribuinte não produziu prova nesse sentido.

A decadência, no direito tributário, opera tão somente efeito sobre o direito material do Fisco de, a partir da ocorrência do fato gerador do tributo, promover o respectivo lançamento de ofício, porém não afetando fatos estranhos ao aspecto temporal da hipótese de incidência e que, não obstante pertencentes a períodos anteriores, contribuem, lado outro, para a tipificação perfeita do aspecto quantitativo. A decadência, portanto, não afeta o poder/dever do Fisco de investigar fatos passados com repercussão futura, como por exemplo a formação do direito creditório pleiteado (saldo negativo). Estimativas não quitadas validamente não podem ser aproveitadas para gerar saldo negativo, como no caso.

Inaplicável o prazo de decadência para revisão de saldo negativo, pois não se trata de lançamento fiscal, mas apenas de aferição da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Nesse sentido também são os precedentes deste CARF:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001
DECADÊNCIA APURAÇÃO DE SALDOS NEGATIVOS FATOS PASSADOS COM REPERCUSSÃO FUTURA. A decadência, no direito tributário, opera tão só sobre o direito material do fisco de, a partir da ocorrência do fato gerador do tributo, promover o respectivo lançamento, não afetando fatos estranhos ao aspecto temporal da hipótese de incidência e que, não obstante pertencentes a períodos anteriores, contribuem, lado outro, para a tipificação perfeita do aspecto quantitativo. A decadência, portanto, não afeta o poder/dever do fisco de investigar fatos passados com repercussão futura. (Acórdão nº*

1302-002.871 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 14/06/2018, Relator Gustavo Guimarães da Fonseca).

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado, sob pena de, por vias transversas, levar a efeito procedimento fiscal em relação a período já atingido pela decadência. (Acórdão nº 1402-00.768 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 20/10/2011, Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva).

Imposto de Renda de Pessoa Jurídica- IRPJ Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001 REVISÃO DE SALDOS NEGATIVOS ALCANÇADOS PELA DECADÊNCIA - POSSIBILIDADE - A redução do saldo negativo do IRPJ somente representa revisão do lançamento, submetida ao limite temporal de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, se decorrer de alteração da matéria tributável (base de cálculo após a compensação de prejuízos de períodos anteriores) e da apuração do imposto devido (resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo apurada). (Acórdão nº 1301-00.478 — 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 26/01/2011, Relator Walmir Sandri).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2000 COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIACÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTO A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE. - Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório.

Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.

Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial.

Trata-se de situação complementemente 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. (Acórdão nº 1103-000.973-1ª Câmara/3ª Turma Ordinária, sessão de 03/12/2013, Relator André Mendes de Moura).

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA TÉCNICO-CONTÁBIL. INCABÍVEL.

Ora, se a contribuinte, que tem o ônus probatório de comprovar o fato constitutivo do direito alegado, não juntou aos autos cópia dos livros de sua escrituração contábil onde estariam registradas as supostas compensações diretas na escrita contábil, nem informou tais indigitadas compensações nas DCTF respectivas, não cabe realização de perícia técnico-contábil, pois basta a contribuinte juntar cópia documental de sua escrituração contábil onde estariam registradas as indigitadas compensações diretas.

Incabível a realização de perícia técnico-contábil, no caso.

Nesse sentido também são os precedentes deste CARF:

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA — A diligência ou perícia não é meio próprio para comprovação de fato que possa ser feita mediante a mera apresentação ou juntada de documentos, cuja guarda e conservação compete à contribuinte, mas sim para esclarecimento de pontos duvidosos que exijam conhecimentos especializados. Tendo a decisão devidamente apreciada o pedido formulado, motivadamente, sendo considerada prescindível, incabível a arguição de nulidade da decisão proferida. (Acórdão CC nº 10708.709, Sessão de 17/08/2006).

PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA CONTÁBIL. MEIO DE PROVA. DESNECESSÁRIO. INDEFERIMENTO. O pedido de perícia técnica para obter informações que, por integrarem a escrituração, poderiam ter sido apresentadas por iniciativa do sujeito passivo demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido. A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial, subordinada os requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. Somente haverá perícia, portanto, quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova, ainda, tiver utilidade, diante dos elementos disponíveis para exame. (Acórdão CARF nº 1802.000661, Sessão de 03/11/2010).

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. REJEIÇÃO DO PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL.

INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA. A perícia técnica não é meio de prova para comprovação de fato que possa ser feito mediante a mera apresentação ou juntada de documentos cuja guarda e conservação compete à contribuinte, mas sim para esclarecimento de pontos duvidosos que exijam conhecimentos especializados. Tendo a decisão de primeira instância rejeitado, de forma fundamentada, a desnecessidade ou prescindibilidade de realização de perícia técnica na escrituração contábil para a resolução da lide, incabível a arguição de nulidade da decisão proferida. (Acórdão CARF nº 1802.001.355, Sessão de 11/09/2012, Relator Nelso Kichel).

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. REJEIÇÃO DO PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA. O indeferimento do pedido de diligência para produção de provas cujo ônus probatório é do contribuinte, e quando restar evidenciado que ele poderia acostar ou juntar aos autos se de fato existissem, não configura cerceamento do direito de defesa. Ainda, não configura cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência considerado desnecessário, prescindível à resolução da lide e quando formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão CARF nº 1802001.320, Sessão de 07/08/2012, Relator Nelso Kichel).

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. 330201.280, sessão de 09/11/2011, Relator José Antonio Francisco).

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 nº 10222.937, sessão de 28/03/2007).

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 nº 10248.141, de 25/01/2007).

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. A admissibilidade de diligência ou perícia, por não se constituir em direito do autuado, depende do livre convencimento da autoridade julgadora como meio de melhor apurar os fatos, podendo como tal dispensar quando entender desnecessárias ao deslinde da questão. Ademais, tem-se como não formulado o pedido

de perícia que deixa de atender aos requisitos do inciso IV do art 16 do Decreto nº 70.235/72, principalmente quando este se revela prescindível. (Acórdão nº 19300.018, sessão de 13/10/2008).

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. REJEIÇÃO DO PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA. O indeferimento do pedido de diligência para produção de provas cujo ônus probatório é do contribuinte, e quando restar evidenciado que ele poderia acostar ou juntar aos autos se de fato existissem, não configura cerceamento do direito de defesa. Ainda, não configura cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência considerado desnecessário, prescindível à resolução da lide e quando formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão CARF nº 1802001.320, Sessão de 07/08/2012, Relator Nelso Kichel)

Por tudo que foi exposto, voto para rejeitar o pedido de realização de perícia técnico-contábil e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel