



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



**Processo nº** 13005.904413/2009-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-006.074 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de setembro de 2022  
**Recorrente** BALDO S.A. COMÉRCIO INDÚSTRIA E EXPORTAÇÃO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1999

**NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

A alegação de preterição do direito de defesa é improcedente quando a descrição dos fatos e a capitulação legal do Despacho Decisório permitem à contribuinte contestar todas razões de fato e de direito nele elencadas.

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INDÉBITO FISCAL. INEXISTÊNCIA EM FACE DE DIFERENTES RELAÇÕES JURÍDICAS.**

O direito creditório contra a Fazenda Pública em decorrência de pagamento indevido ou a maior do tributo é relação jurídica diversa da dívida tributária do sujeito passivo para com aquela. A decadência do direito fiscal de constituição do crédito tributário, em face do transcurso do lapso quinquenal, é forma de extinção daquele, de sorte que a ocorrência desse fenômeno não se aplica à análise da certeza e liquidez do direito creditório invocado pelo sujeito passivo em Declarações de Compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

**HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR - Presidente**

(documento assinado digitalmente)

**LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA - Relator**

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Maria Carolina Maldonado Kraljevic, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em que a recorrente insurge-se contra decisão no Acórdão da DRJ que confirmou teor do Despacho Decisório (fl. 10), no qual fora indeferida parcialmente a restituição de crédito correspondente ao Saldo Negativo do IRPJ do ano-calendário de 1999, direito este exercido por meio do Pedido Eletrônico de Restituição-PER n.º 39178.18101.260906.1.7.02-6521. Assim dispôs em relatório a decisão recorrida (e-fls. 38 e ss):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório – DD em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) no 39178.18101.260906.1.7.02-6521, por intermédio da qual o contribuinte, que apura os tributos devidos com base no lucro real, pretende compensar débitos próprios com crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 1999.

Segundo a decisão proferida pela DRF competente em 09/06/2009 (ciência em 22/06/2009), o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual foi homologada parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP.

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP			
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APUAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
39178.18101.260906.1.7.02-6521	Exercício 2000 - 01/01/1999 a 31/12/1999	Saldo Negativo de IRPJ	13005-904.413/2009-11

  

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL																																					
<p>Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:</p> <p><b>PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP</b></p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>PARCELAS DE CRÉDITO</th> <th>IR EXTERIOR</th> <th>RETENÇÕES FONTE</th> <th>PAGAMENTOS</th> <th>ESTIM. COMP. SNPA</th> <th>ESTIM. PARCELADAS</th> <th>DEM. ESTIM. COMP.</th> <th>SOMA PARC. CRED.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>PER/DCOMP</td> <td>0,00</td> <td>5.971,95</td> <td>3.404.154,59</td> <td>28.811,55</td> <td>0,00</td> <td>125.000,00</td> <td>3.563.938,09</td> </tr> <tr> <td>CONFIRMADAS</td> <td>0,00</td> <td>5.971,95</td> <td>3.404.154,59</td> <td>20.811,55</td> <td>0,00</td> <td>125.000,00</td> <td>3.563.938,09</td> </tr> </tbody> </table> <p>Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 90.021,19            IRPJ devido: R\$ 3.563.938,09            Valor original do crédito utilizado em compensações anteriores à transmissão do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 53.923,09            Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) - (Utilizações em compensações anteriores)            Valor do saldo negativo disponível: R\$ 36.097,30</p> <p>O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGADA PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.            Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/06/2009:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>PRINCIPAL</th> <th>MULTA</th> <th>JUROS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>21.181,14</td> <td>4.236,22</td> <td>13.596,17</td> </tr> </tbody> </table> <p>Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar <a href="http://www.receita.fazenda.gov.br">www.receita.fazenda.gov.br</a>, opção Empresa ou Cidadão, Todos os Serviços, assunto "Restituição...Compensação", item PER/DCOMP, Despacho Decisório.</p> <p>Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional); Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996; Art. 5º da Lei SRF 900, de 2005; Art. 14 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.</p>								PARCELAS DE CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.	PER/DCOMP	0,00	5.971,95	3.404.154,59	28.811,55	0,00	125.000,00	3.563.938,09	CONFIRMADAS	0,00	5.971,95	3.404.154,59	20.811,55	0,00	125.000,00	3.563.938,09	PRINCIPAL	MULTA	JUROS	21.181,14	4.236,22	13.596,17
PARCELAS DE CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.																														
PER/DCOMP	0,00	5.971,95	3.404.154,59	28.811,55	0,00	125.000,00	3.563.938,09																														
CONFIRMADAS	0,00	5.971,95	3.404.154,59	20.811,55	0,00	125.000,00	3.563.938,09																														
PRINCIPAL	MULTA	JUROS																																			
21.181,14	4.236,22	13.596,17																																			

Em 17/07/2009, irresignado, interpôs o contribuinte Manifestação de Inconformidade na qual alega, em síntese, que:

### I - DO DESPACHO DECISÓRIO

A Delegacia da Receita Federal de Santa Cruz do Sul, através do despacho decisório eletrônico n.º 842009489 (doc. 02), reconheceu parcialmente a compensação declarada na PER/DCOMP n.º 39178.18101.260906.1.7.02-6521 em favor da empresa ora

*recorrente. Isto porque considerou que a empresa havia compensado anteriormente transmissão da PER/DCOMP, antes mencionada, crédito no montante de R\$ 53.923,89, restando disponível para compensação nessa PER/DCOMP saldo credor original no montante de R\$ 36.097,30, mais correção monetária, insuficiente para efetivar a compensação constante da PER/DCOMP.*

*Em decorrência, através do apontado despacho decisório busca a autoridade fiscal a cobrança do IRPJ da estimativa de agosto/2004, no valor R\$ 21.181,14, mais acréscimos de multa de R\$ 4.236,22 e juros de R\$ 13.596,17, alcançando o total de R\$ 39.013,53, em junho de 2009. O referido valor tem origem, segundo o Fisco, em suposta insuficiência do crédito tributário da empresa correspondente ao saldo negativo de IRPJ de 1999, conforme Declarado na PER/DCOMP n.º 39178.18101.260906.1.7.02-6521.*

*A glosa não merece prosperar, conforme se passa a demonstrar.*

## **II - DOS FATOS E DO DIREITO**

*Primeiramente cumpre ressaltar que, conforme se verifica no despacho decisório, não há controvérsia sobre o montante de crédito original de saldo negativo de 1999, que foi reconhecido integralmente pela Receita Federal no valor de R\$ 90.021,19. Logo, portanto, não se trata de insuficiência do crédito de saldo negativo de IRPJ de 1999 (doc. n.º 11).*

*Na verdade, a questão cinge-se à parcela disponível deste crédito quando da transmissão da PER/DCOMP n.º 39178.18101.260906.1.7.02-6521. De acordo com os cálculos da empresa recorrente, em valores originais, o valor disponível seria R\$ 47.732,73 (doc n.º 05), enquanto o Fisco admitiu como disponíveis apenas R\$ 36.097,30 (doc n.º 06), ou seja, apurando uma diferença no valor disponível de R\$ 11.635,43.*

*Essa diferença (R\$ 11.635,43, em valor original), EMBORA JAMAIS INFORMADO PELA RECEITA FEDERAL EM SEU DESPACHO DECISÓRIO ORA RECORRIDO, tem como origem uma divergência quanto ao valor do saldo negativo de IRPJ do ano de 1998 e sua posterior compensação com os débitos de IRPJ das estimativas de abril e maio/2000 declarados na DCTF do 2º trimestre de 2000, págs. 3 e 4 (doc n.º 04), e não na PERDCOMP em questão.*

*Isto porque, conforme se verifica na DCTF em questão, não havia campo específico para indicação do ano de origem do saldo negativo utilizado, situação que dificulta, mas não impede a análise que passa a expor.*

*A empresa entregou a DIRPJ do ano base de 1998 indicando como valor da estimativa de fevereiro de 1998 o saldo a pagar de R\$ 9.571,60 (doc. n.º 07), o qual contribuiria para a geração de um saldo negativo ao final do ano de R\$ 29.491,86 (doc. n.º 08). Todavia, como até a época da entrega da DIRPJ a empresa não havia pago o montante de R\$ 9.571,60 referente àquela estimativa de fevereiro de 1998, declarou na FICHA 13 daquela DIRPJ que o valor das estimativas efetivamente pagas tinha sido de R\$ 1.303.752,78, conforme linha 13/16 (ao invés de R\$ 1.313.324,38, como deveria ter constado), o que, naquele momento, reduziu o saldo negativo de IRPJ de 1998 de R\$ 29.491,86 para R\$ 19.920,26, como de fato constou naquela DIRPJ (doc. n.º 09).*

*Ocorre que em 30/01/2004, mediante DARF de cobrança emitido pela PGFN (doc.n.º 10), a empresa pagou o valor integral do IRPJ referente à estimativa de fevereiro de 1998 no montante original de R\$ 9.571,60 com todos os acréscimos legais, passando a ter efetivamente um saldo negativo de IRPJ de 1998 aumentado de R\$ 19.920,26 para R\$ 29.491,86, passível de compensação em períodos de apuração subsequentes.*

*Assim sendo, pelos cálculos da ora recorrente demonstrados nas planilhas anexas (doc. n.º 05), e que serviram de base para as compensações pretendidas pela empresa, a*

parcela do débito de IRPJ da estimativa de abril/2000, no valor de R\$ 28.427,48, foi compensada com crédito de saldo negativo de 1998, e não de 1999 como considerou o Despacho recorrido. Além disso, parte da compensação do IRPJ da estimativa de maio/2000, no montante de R\$ 870,68, nos cálculos da recorrente, também foi compensada com o crédito de saldo negativo do ano de 1998.

O cenário analisado pela Receita Federal no Despacho Decisório n.º 842009489, ora recorrido, não considerou esse necessário ajuste no saldo negativo de IRPJ de 1998, de R\$ 19.920,26 para R\$ 29.491,86 (diferença exatamente de R\$ 9.571,60), conforme fica evidente nas planilhas analíticas que a empresa preparou, estampadas no doc. n.º 06, em anexo. Vale salientar que esse montante de R\$ 9.571,60 mais a sua correção, conforme se verifica pelo confronto das planilhas dos documentos 05 e 06 anexos, corresponde com exatidão aos R\$ 21.181,14 de insuficiência que a Receita Federal vem equivocadamente exigir a partir do Despacho recorrido.

Ora, cobrar o débito de IRPJ referente à estimativa de fevereiro de 1998 no montante original de R\$ 9.571,60 com todos os acréscimos legais cabíveis, como procedido pela PGFN, é correto e foi prontamente aceito pela recorrente mediante o correspondente pagamento (doc. n.º 10). Todavia, desconsiderar que esse pagamento aumenta o montante do saldo negativo de IRPJ de 1998 de R\$ 19.920,26 para R\$ 29.491,86, é inaceitável.

Inclusive, sobre esse Despacho eletrônico, cumpre referir que a "análise de crédito" (doc. n.º 03) que integra a decisão ora recorrida, onde a Receita Federal imputou parte do crédito de saldo negativo de IRPJ de 1999 aos débitos de IRPJ das estimativas de abr/2000 e mai/2000, respectivamente, R\$ 11.551,66 e R\$ 46.605,65 (doc. n.º 03-B), peca pela omissão dos fundamentos que ensejaram a decisão então proferida, isto é, o Despacho glosou a compensação da empresa sem justificar-se realmente.

Resta nítido que a decisão guerreada não estampou claramente a causa real do indeferimento que propugna, deficiência apenas agora suprida pela análise desta recorrente, que poderia ter demonstrado claramente seu direito se intimada a prestar esclarecimentos antes da afobada decisão recorrida.

O quadro abaixo resume as planilhas apresentadas nos documentos n.ºs 05 e 06 anexos:

P.A. do débito	Compensações consideradas pela BALDO (Em Reais)		Compensações consideradas pela RECEITA FEDERAL (Em Reais)	
	Valor	Crédito	Valor	Crédito
R abr/2000	28.427,48	SN IR 1998	16.875,82	SN IR 1998
	0,00	SN IR 1999	11.551,66	SN IR 1999
Total compensado (DCTF)	28.427,48		28.427,48	
IR mai/2000	870,68	SN IR 1998	0,00	SN IR 1998
IR mai/2000	45.734,97	SN IR 1999	46.605,65	SN IR 1999
Total compensado (DCTF)	46.605,65		46.605,65	

Cumpre notar, a partir do demonstrativo acima, que a recorrente alocou R\$ 45.734,97 do saldo negativo de IRPJ 1999, enquanto a Receita Federal considerou indevidamente R\$ 58.157,31 (R\$ 11.551,66 + 46.605,65) do mesmo saldo negativo de 1999.

Em outras palavras, tendo em vista que a Receita Federal alocou indevidamente uma parcela maior do crédito de saldo negativo de IRPJ 1999 nas compensações ocorridas com débitos de IRPJ de abril e maio/2000 (porque considerou saldo negativo de 1998 a menor em R\$ 9.571,60 - valor na origem), esta considerou que teria faltado crédito de 1999 para cobrir a compensação efetivada através da DCOMP 39178.18101.260906.1.7.02-6521 com débito da estimativa de IRPJ de agosto/2004, o que de fato não ocorreu.

No entendimento equivocado da Receita Federal, o crédito de IRPJ 1999 disponível seria menor e, conseqüentemente, o valor que foi compensado com o IR ago/2004 (vencimento set/04), de R\$ 86.892,66, teria ficado a descoberto em **R\$ 21.181,14**, o que está agora sendo indevidamente cobrado com multa de mora e juros selic (doc. 03-C).

Em conclusão, restou comprovado que empresa recorrente possui crédito legítimo de saldo negativo de IRPJ de 1998, no montante de R\$ 29.491,86 e não apenas de R\$ 19.920,26 como foi considerado pela decisão recorrida, o qual suporta as compensações sem processo efetuadas pela empresa via DCTF. Está evidente, além disso, que a controvérsia não está no valor do crédito de saldo negativo de IRPJ de 1999 como destacado no início das argumentações de defesa, posto que o valor de R\$ 90.021,19 está comprovado pela própria decisão guerreada.

Ora, apenas por medida de cautela, caso não fossem admitidos como suficientes os fatos e provas acima expendidos, cumpre ainda apontar outras deficiências formais da Decisão recorrida, que por si poderão também servir como fundamento para a sua anulação, conforme segue.

### **III - DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO INFRINGIDOS PELO DESPACHO DECISÓRIO**

Para a regularidade do desenvolvimento do processo administrativo e justiça das decisões, é essencial o bom emprego dos princípios jurídicos sobre ele incidentes e, por isso, deve-se observar o significado, a importância, os objetivos e as decorrências de ordem prática de cada um dos princípios do processo administrativo.

Cabe ressaltar que, sobre o processo administrativo incidem diversos princípios expressamente previstos em diferentes partes do texto constitucional, como é o caso dos princípios contidos no art. 5º da Carta Magna e, mais especificamente, dos princípios contidos seus incisos LIV e LV, que asseguram os direitos ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa.

Como já mencionado no tópico anterior, a Receita Federal não possuía eletronicamente a informação para imputar os créditos de 1999 aos débitos de IRPJ de abril/2000 e maio/2000, como de fato o fez (verificar página 2 da "análise de crédito" - doc. 03-B - que integra o Despacho Decisório n.º 842009489). Assim sendo, é forçoso reconhecer que a autoridade fiscal, para chegar à imputação que fez, **efetuou cálculos que não estão demonstrados na Decisão ora recorrida nem nos seus anexos (obtidos pela internet)**.

Conseqüentemente, por via oblíqua, o Fisco estaria glosando créditos anteriores a 1999 ou suas respectivas compensações, porém **sem demonstrar com a clareza obrigatória** os fundamentos dessa glosa, tudo em clara afronta aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, insculpidos nos incisos LIV e LV do art. 5º da Carta Magna. Isto porque, em nenhum momento, a ora recorrente foi notificada regularmente ou informada de qualquer decisão administrativa a respeito de quais créditos anteriores a 1999 foram desconsiderados no cálculo da Receita Federal e por qual motivo.

Por esta razão, apenas argumentando, ainda que a empresa ora recorrente não possuísse saldos negativos suficientes de Imposto de Renda a compensar de anos anteriores a 1999, obrigatoriamente deveria o fisco federal ter intimado a empresa, em processo próprio, para a análise das compensações de abril e maio de 2000, consoante o princípio do devido processo legal, e nele conceder ao contribuinte os direitos constitucionais da ampla defesa e do contraditório em busca da verdade material.

#### **III.i - Princípio da Ampla Defesa**

*No presente caso, a decisão eletrônica emitida pela Receita Federal e ora recorrida feriu, dentre outros, o princípio constitucional da ampla defesa.*

*A Constituição Federal assegura, aos litigantes em geral, tanto na esfera administrativa quanto judicial, o direito à defesa, com os meios a ela inerentes.*

*Ao falar-se de princípio da ampla defesa, na verdade está se falando dos meios para isso necessários, dentre eles, assegurar o acesso aos autos, possibilitar a apresentação de razões e documentos, produzir provas testemunhais ou periciais e, como no caso em apreço, conhecer os fundamentos e a motivação da decisão proferida.*

*O direito à ampla defesa impõe à autoridade o dever de fiel observância das normas processuais e de todos os princípios jurídicos incidentes sobre o processo.*

*Como se verifica pela documentação anexa, e em especial os demonstrativos juntados pela ora recorrente (doc. n.º 05) comprovam que as compensações dos débitos de IRPJ de abril e maio/2000 ocorreram em parte com saldos negativos de 1998 e 1999.*

*Assim, especificamente quanto às compensações de débitos do ano de 2000 e quanto ao crédito de saldo negativo de 1998, a autoridade fiscal não oportunizou à empresa a merecida defesa. Tal procedimento afronta claramente o Princípio da Ampla Defesa.*

### **III.ii - Princípio do Contraditório**

*Seguindo a linha do princípio da ampla defesa, a instrução do processo deve atender ao princípio do contraditório, ou seja, é essencial que ao interessado ou acusado seja dada a possibilidade de produzir suas próprias razões e provas e, mais que isso, que lhe seja dada a possibilidade de examinar e contestar argumentos, fundamentos e elementos probantes que lhe sejam desfavoráveis.*

*O princípio do contraditório determina que a parte seja efetivamente ouvida e que seus argumentos sejam efetivamente considerados no julgamento, o que de fato não ocorreu no presente caso. Em nenhum momento a ora recorrente foi notificada regularmente ou informada de qualquer decisão administrativa a respeito de glosas aos créditos anteriores a 1999, o que somente foi possível por análise própria efetuada pela recorrente, uma vez que não foram eles efetivamente demonstrados pela Receita Federal.*

### **III.iii - Princípio da Verdade Material**

*No processo administrativo o julgador deve sempre buscar a verdade, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros elementos além daqueles trazidos aos autos pelo ente público e demais interessados. A autoridade administrativa competente não fica obrigada a restringir seu exame ao que foi alegado, trazido ou provado pelas partes, nem estritamente ao que consta nos documentos apresentados pela Autoridade Fiscal, podendo e devendo buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento.*

*Assim, dentro do princípio da verdade material, as planilhas anexas (doc. n.º 05) e o comprovante de pagamento relativo 6 estimativa de IRPJ de fevereiro de 1998 (doc. n.º 10) devem ser examinados pela autoridade julgadora complementarmente à DIRPJ do ano base 1998, especialmente quanto à formalidade de preenchimento das suas FICHAS 12 e 13 (docs. n.º 08 e 09).*

*Com base nos documentos e fatos ora apresentados, se poderá chegar à verdade dos fatos, inclusive considerando como direito da empresa o saldo negativo de IRPJ do ano de 1998 que inicialmente declarado em R\$ 19.920,26 deve sofrer o devido ajuste para R\$ 29.491,86, por força do pagamento realizado à Fazenda Nacional em 30.01.2004 correspondente ao saldo de fevereiro de 1998 (R\$*

9.571,60 mais seus acréscimos legais), consoante doc n.º 10.

**IV - DA DECADÊNCIA E DA PRESCRIÇÃO** Por fim, mas não menos importante, cabe apontar que o Despacho Decisório recorrido atentou contra as garantias do contribuinte insculpidas nos arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional, que tratam da decadência e da prescrição do direito da Receita Federal de fiscalizar, lançar débito ou glosar créditos e cobrar débitos resultantes de eventuais glosas.

Vale ressaltar, uma vez mais, conforme se verifica no despacho decisório (doc. n.º 02), que **não há controvérsia sobre o montante de crédito original de saldo negativo de 1999**, reconhecido integralmente pela Receita Federal no valor de R\$ 90.021,19. In casu, as compensações sobre as quais efetivamente há divergência ocorreram no ano de 2000, em parte com créditos de 1999 (relativo à DCOMP que instaurou esta controvérsia) e em parte com créditos anteriores a 1999 (compensações via DCTF do 2º trimestre de 2000).

Resta evidente que pelo Despacho Decisório ora recorrido, o Fisco busca, por vias oblíquas, constituir e cobrar crédito tributário relativo aos débitos das estimativas de IRPJ de abril e maio de 2000, declaradas em DCTF naquele ano, portanto, há mais de 5 anos!

Isto porque o Despacho Decisório recorrido fez alocação de créditos do contribuinte relativos aos saldos negativos de IRPJ dos anos de 1998 e 1999, de forma diversa daquela que o contribuinte calculou e tinha direito, buscando com esse expediente ocultar o real sentido da sua análise, qual seja, a adequação ou não das compensações do saldo credor de IRPJ de 1998 com os débitos das estimativas de IRPJ de abril e maio de 2000, como já demonstrado na análise do item II desta defesa.

Ora, se o contribuinte compensou crédito de 1998 em abril de 2000 (R\$ 28.427,48) e maio de 2000 (R\$ 870,68), conforme já detalhado no item II acima e no doc. n.º 05 anexo, mas o Fisco entendeu que tais compensações não seriam procedentes, talvez por erros formais do contribuinte ou mesmo por insuficiência no crédito de 1998 ou anos anteriores, o que estaria em aberto seriam os débitos de IRPJ compensados em abril e maio de 2000, mas não o débito de IRPJ de agosto de 2004, objeto da PERDCOMP ora em comento, cujo crédito de R\$ 90.021,19 foi integralmente reconhecido pelo próprio Fisco!

Em outras palavras, se o Despacho Decisório, por vias oblíquas, busca desconstituir compensações que a empresa declarou no ano de 2000 relativamente aos fatos geradores de IRPJ de abril e maio de 2000, portanto, há mais de cinco anos, resta nítido que o mesmo feriu as regras da decadência e da prescrição de que tratam os arts. 173 e 174 do CTN, razões pelas quais também se impõe a reforma ou anulação da decisão!

#### **DO PEDIDO**

Diante do todo exposto, através da presente **MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE**, a empresa **REQUER** a reforma integral da decisão n.º 842009489, ou alternativamente, a sua anulação pelos vícios processuais acima expostos, a fim de que seja homologada integralmente a compensação realizada através da DCOMP n.º 39178.18101.260906.1.7.02-6521 e cancelada a cobrança vinculada ao despacho decisório n.º 842009489.

Protesta por todos os meios de prova admitidos.

Nestes termos, pede e espera deferimento.

É o relatório.

A decisão de primeira instância (e-fls. 39 e ss) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A alegação de preterição do direito de defesa é improcedente quando a descrição dos fatos e a capitulação legal do Despacho Decisório permitem à contribuinte contestar todas razões de fato e de direito nele elencadas.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INDÉBITO FISCAL.

INEXISTÊNCIA EM FACE DE DIFERENTES RELAÇÕES JURÍDICAS.

O direito creditório contra a Fazenda Pública em decorrência de pagamento indevido ou a maior do tributo é relação jurídica diversa da dívida tributária do sujeito passivo para com aquela. A decadência do direito fiscal de constituição do crédito tributário, em face do transcurso do lapso quinquenal, é forma de extinção daquele, de sorte que a ocorrência desse fenômeno não se aplica à análise da certeza e liquidez do direito creditório invocado pelo sujeito passivo em Declarações de Compensação.

JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual

Cientificada da decisão de primeira instância em 18/08/2016 (e-fl. 57) a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 15/09/2016 (e-fl. 57), em que repete os argumentos já apresentados.

## **Voto**

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso é tempestivo. Atendidos os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Em seu recurso voluntário Recorrente repete os argumentos já levados à primeira instância. Neste sentido, reproduzo a seguir o voto vencedor da decisão recorrida (e-fls. 39 e ss) como razão de decidir por concordar plenamente com seus fundamentos, com base no art. 57, § 3º do Ricarf:

O Despacho Decisório reconheceu integralmente o saldo negativo de IR do ano calendário de 1999 informado pelo Contribuinte, no valor de R\$ 90.021,19, mas homologou apenas parcialmente a compensação declarada na PER/DComp sob análise, pois considerou que a empresa já havia compensado anteriormente à sua transmissão, crédito no montante de R\$ 53.923,89 (estimativas de abril e maio de 2000 - conforme fl. 12), restando disponível para compensação nesta PER/DComp, saldo credor original no montante de R\$ 36.097,30.

A Impugnante alega possuir crédito suficiente para a homologação integral da compensação declarada e afirma que houve um equívoco no Despacho Decisório quando este vinculou o pagamento das estimativas de abril e maio de 2000 ao saldo negativo de IR do ano de 1999. Sustenta que parte destas estimativas (abril - R\$ 28.427,48 e maio - R\$ 870,68) foram pagas com a utilização do saldo negativo de IR do ano de 1998, conforme quadro apresentado à fl. 5.

Aduz o Contribuinte que o equívoco da Autoridade Fiscal deve ter ocorrido porque na DCTF de 2000 não havia campo específico para indicação do ano de origem do saldo negativo utilizado (fls. 15 e 16) e também porque informou na DIPJ referente ao ano de 1998 um saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 19.920,26 (FICHA 13, à fl. 21) e não de R\$ 29.491,86, já que deixou de recolher o valor da estimativa referente a fevereiro de 1998, no valor de R\$ 9.571,60 (fl. 19).

Explica que, entretanto, em 30/01/2004, mediante DARF de cobrança emitido pela PGFN (fl. 22), a empresa pagou o valor integral do IRPJ referente à estimativa de fevereiro de 1998 no montante original de R\$ 9.571,60 com todos os acréscimos legais.

Acrescenta que esse montante de R\$ 9.571,60 mais a sua correção, conforme documentos 05 e 06 anexos (fls. 17 e 18), correspondem com exatidão aos R\$ 21.181,14 de insuficiência que a Receita Federal vem equivocadamente exigir a partir do Despacho recorrido.

Aduz ainda que, mesmo que não possuísse saldos negativos suficientes de Imposto de Renda a compensar de anos anteriores a 1999, obrigatoriamente deveria o fisco federal ter intimado a empresa, em processo próprio, para a análise das compensações de abril e maio de 2000, consoante o princípio do devido processo legal, e nele conceder ao contribuinte os direitos constitucionais da ampla defesa e do contraditório em busca da verdade material. Conclui que essa deficiência formal da Decisão serviria, por si só como fundamento para a sua anulação. Nesse diapasão, discorre sobre os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Por fim, alega que pelo Despacho Decisório recorrido, o Fisco busca, por vias oblíquas, constituir e cobrar crédito tributário relativo aos débitos das estimativas de IRPJ de abril e maio de 2000, declaradas em DCTF naquele ano, portanto, há mais de 5 anos, ferindo as regras da decadência e da prescrição de que tratam os arts. 173 e 174 do CTN. Isto porque o Despacho Decisório teria feito a alocação de créditos do contribuinte relativos aos saldos negativos de IRPJ dos anos de 1998 e 1999 de forma diversa daquela que o contribuinte calculou e teria direito, buscando com esse expediente ocultar o real sentido da sua análise, qual seja, a adequação ou não das compensações do saldo credor de IRPJ de 1998 com os débitos das estimativas de IRPJ de abril e maio de 2000. Afirma que por essas razões também se imporia a reforma ou anulação da decisão.

Requer a reforma integral da Decisão ou, alternativamente, a sua anulação pelos vícios processuais expostos, a fim de que seja homologada integralmente a compensação

realizada e cancelada a cobrança vinculada ao despacho decisório. Protesta por todos os meios de prova admitidos.

Apesar dos esforços expendidos pela Impugnante, os argumentos apresentados não merecem prosperar.

Nos termos do art. 156, II, do Código Tributário Nacional (CTN), a compensação tributária é uma modalidade de extinção do crédito tributário, mediante a qual se promove o encontro de duas relações jurídicas: (i) a relação jurídica de indébito tributário, na qual o contribuinte tem o *direito* de exigir, e o Estado tem o *dever* de restituir determinada quantia ao contribuinte; e (ii) a relação jurídica tributária, na qual o Estado tem o *direito* de exigir, e o contribuinte o *dever* de recolher determinada quantia aos cofres públicos (crédito tributário).

O art. 170 do CTN, por seu turno, dispõe que “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”.

Portanto, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo, **cujo ônus probatório recai sobre o contribuinte interessado**.

No caso em apreço, como o Despacho Decisório reconheceu integralmente a existência do **Saldo Negativo de IRPJ de 1999**, a controvérsia suscitada pela Impugnante é contra a conclusão da Autoridade Fiscal de que parte deste Saldo Negativo (R\$ 58.157,31) foi utilizada para o **pagamento das estimativas de abril (R\$ 11.551,66) e maio (R\$ 46.605,65)** de 2000 anteriormente à apresentação da PER/DComp sob análise, o que reduziu o saldo disponível e gerou a homologação parcial da compensação declarada.

A alegação do Contribuinte, conforme quadro abaixo reproduzido, é de que teria utilizado apenas R\$ 45.734,97 do Saldo Negativo de 1999 para o pagamento de das estimativas de abril e maio de 2000, pois o restante teria sido pago com o **Saldo Negativo de 1998 (R\$ 29.491,86)**, e assim haveria Saldo Negativo de 1999 suficiente para a homologação integral da compensação pretendida.

P.A. do débito	Compensações consideradas pela BALDO (Em Reais)		Compensações consideradas pela RECEITA FEDERAL (Em Reais)	
	Valor	Crédito	Valor	Crédito
IR abr/2000	28.427,48	SN IR 1998	16.875,82	SN IR 1998
	0,00	SN IR 1999	<b>11.551,66</b>	SN IR 1999
Total compensado (DCTF)	<b>28.427,48</b>		<b>28.427,48</b>	
IR mai/2000	870,68	SN IR 1998	0,00	SN IR 1998
IR mai/2000	45.734,97	SN IR 1999	46.605,65	SN IR 1999
Total compensado (DCTF)	<b>46.605,65</b>		<b>46.605,65</b>	

Entretanto, tal alegação não se sustenta. Isto porque, como a própria Impugnante afirma, e sua DIPJ referente ao ano de 1998 confirma, o Saldo Negativo de 1998 foi de R\$ 19.920,26 (FICHA 13, à fl. 21), e não de R\$ 29.491,86.

Ou seja, se o contribuinte declarou na DCTF referente o segundo trimestre de 2000 que a quitação das estimativas de abril e maio se deu por meio de Saldo Negativo de período anterior (conforme fls. 15 e 16), R\$ 58.157,31 têm que provir necessariamente do Saldo Negativo de 1999, exatamente conforme consignado no Despacho Decisório (fl. 12).

Não há, por certo, como aceitar a explicação dada pela Impugnante de que estimativas de abril e maio de 2000 possam ter sido compensadas no próprio ano de 2000

utilizando-se um pagamento que, segundo ela própria afirma e comprova (fl. 22), foi realizado apenas em janeiro de 2004.

Evidentemente, isso não se coaduna com o instituto da compensação, já que neste o pré-requisito fundamental é **a existência de crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública no momento do encontro de contas**. Aceitar o raciocínio exposto pelo Contribuinte desnaturaria por completo o instituto da compensação e imputaria à Fazenda Pública o papel de financiadora dos débitos do Contribuinte.

A tabela apresentada pela Impugnante à fl. 17 utiliza tal raciocínio para tentar criar um Saldo Negativo de 1998 no valor de R\$ 29.491,86 e com isso "liberar" parte do Saldo Negativo de 1999 para a homologação integral da compensação em discussão no presente processo.

O Saldo Negativo de 1998 foi de R\$ 19.920,26, conforme a própria DIPJ apresentada pelo Contribuinte e, portanto, nenhum equívoco foi cometido pela Autoridade Fiscal na decisão proferida .

Também não procede a alegação da Impugnante de que pelo Despacho Decisório o Fisco buscou, por vias oblíquas, constituir e cobrar crédito tributário relativo aos débitos das estimativas de IRPJ de abril e maio de 2000, período que já teria sido alcançado pela decadência.

O contribuinte não pode confundir constituição do crédito tributário (lançamento) com restituição do indébito. São institutos distintos. Um é o crédito tributário, cuja constituição é um dever do Estado, que tem a obrigação de cobrar o que lhe é devido. O outro é uma faculdade, que depende de prova, da demonstração dos fatos, por parte do sujeito passivo, de que fez pagamentos a maior que o devido.

A pretensão dos autos busca uma nova relação jurídica e, como tal, a importar no ônus da demonstração de efetiva existência do direito creditório por parte de quem pleiteia, conforme acima exposto.

Assim, como esclarecido, a decadência do direito da Fazenda Pública restringe-se à formalização do lançamento de obrigações tributárias detectadas em períodos de apuração após o decurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador do tributo, o que não se aplica à verificação de certeza e liquidez do crédito alegado pela contribuinte, que fica vinculado ao período de apuração em que aproveitado.

A par disso, é dever da Administração analisar a correta composição e procedência do direito creditório invocado pelo sujeito passivo em Declarações de Compensação, o que pode levar à verificação da consistência de apurações de tributos que digam respeito a anos-calendário anteriores, quando estes implicarem diretamente na certeza e liquidez do indébito pleiteado.

Ademais, como já explicado, foi o próprio Contribuinte que declarou em DCTF a quitação das estimativas de abril e maio de 2000 com Saldo Negativo de períodos anteriores.

Quanto ao inconformismo da Impugnante por não ter sido intimada para esclarecer que Saldos Negativos teria utilizado para o pagamento das estimativas citadas, isto não ocorreu porque as informações prestadas pelo próprio Contribuinte à Receita Federal por meio de suas Declarações foram suficientes para esclarecer a situação de forma cabal, como já demonstrado.

Por fim, deve ser rechaçada a alegação da Requerente de que houve violação ao princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório.

O Despacho Decisório traz a fundamentação legal e a perfeita descrição dos fatos, conseqüentemente, não há motivos para que este seja declarado nulo, vez que no procedimento que aqui se discute, a razão do reconhecimento parcial do direito creditório é estreme de dúvidas.

Pois bem, o contribuinte foi cientificado do teor do Despacho Decisório, tendo-lhe sido facultada, em razão da homologação parcial da compensação declarada, o oferecimento de Manifestação de Inconformidade, nos termos do artigo 74, §9º, da Lei nº 9.430/96.

Assim, o devido processo legal e, conseqüentemente, a ampla defesa e o contraditório foram plenamente garantidos após a ciência da decisão proferida, pois com ela a interessada passou a ter direito à Manifestação de Inconformidade, na qual teve a oportunidade de prestar os esclarecimentos que julgasse necessários, bem como apresentar os documentos que comprovassem suas alegações, cabendo ao julgador administrativo apreciar todos os argumentos e provas à luz da legislação tributária, a fim de ser proferida a decisão de primeira instância administrativa.

Tempestivamente, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, contendo seus argumentos de defesa, assim exercitando seu direito ao contraditório e à ampla defesa, resultando evidente, pois, o atendimento, em concreto, do binômio “informação + possibilidade de manifestação”, inexistindo a nulidade suscitada.

Portanto, o Despacho Decisório preenche as condições necessárias para produzir os efeitos que lhe são inerentes.

Além disso, nunca é demais lembrar que ao se transmitir uma declaração de compensação, ao contrário do que ocorre com o lançamento tributário, o ônus da prova de que se recolheu tributo a maior ou indevidamente incide sobre o sujeito passivo, a quem compete instruir o processo com os documentos destinados a comprovar o indébito.

Nesse sentido, não há mácula no Despacho Decisório, que contém tanto a descrição dos fatos que resultou no não reconhecimento integral do direito creditório, como na fundamentação legal adotada pela autoridade fiscal.

Logo, rejeita-se a alegação de nulidade do Despacho Decisório.

No que tange ao pedido de **produção posterior de provas**, cumpre-nos assinalar o contido nos §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal – PAF, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997, *in verbis*:

*“Art. 16. A impugnação mencionará*

*(....)*

*§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Parágrafo e alíneas acrescentados pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*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”.*

Nota-se que o contribuinte não manifestou a impossibilidade de apresentação de qualquer documento no prazo previsto para manifestação, seja por motivo de força maior ou por qualquer outro motivo elencado no § 4º do artigo 16 do PAF.

Diante do exposto, **VOTO** pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa