



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



**Processo nº** 13607.000315/2010-50  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.710 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de agosto de 2021  
**Recorrente** EMPRESA DE CIMENTOS LIZ S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Exercício: 2004

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.**

O sujeito passivo tem direito à restituição do tributo na hipótese de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, desde que referido pedido seja apresentado dentro do prazo de cinco anos contados a partir da data de constituição do crédito.

**PEDIDO DE PERÍCIA.**

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixar de elencar os quesitos referentes aos exames desejados, bem como não indicar o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito.

**RETIFICAÇÃO DA DIPJ APÓS PROCEDIMENTO FISCAL.**

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

**REGISTRO DE VARIAÇÕES CAMBIAIS. REGIME DE CAIXA.**

Conforme art. 30 da MP nº 2.158-35, de 2001, o ganho ou perda por variação monetária em função da taxa de câmbio deve ser considerado, na determinação da base de cálculo dos tributos, quando da liquidação da operação correspondente.

**ÔNUS DA PROVA**

Na hipótese de pedido de restituição, o ônus da prova quanto ao direito creditório cabe ao contribuinte, aquele que apurou o crédito e afirma que o mesmo goza de certeza e liquidez, requisitos intrínsecos ao pleito de restituição, uma vez que essa comprovação é relativa a fato constitutivo do seu direito.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos,

sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 1402-005.709, de 17 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 13607.000316/2010-02, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iagaro Jung Martins, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, cujo objeto era a reforma do despacho decisório, que não reconheceu o direito creditório pleiteado, com base nos seguintes fundamentos:

*a) Não caberia a retificação da DIPJ/2004 na data em que foi apresentada, pois para o período objeto da DIPJ retificadora, o contribuinte havia perdido a espontaneidade, nos termos do §1º do art. 7º do Decreto 70.235, de 1972, e art. 832 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).*

*b) Ainda que fosse cabível a retificação, a DIPJ retificadora fora preenchida com erro.*

*b.1) Para o período, o contribuinte, conforme sua própria declaração, optara pelo regime de caixa para considerar os efeitos das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações em função da taxa de câmbio na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Assim, no regime adotado o resultado das variações cambiais foram diferidos e, nos termos do caput do art. 30 da MP n.º 2.158-35, de 2001, o ganho ou a perda por variação monetária deveria ser considerado, na determinação da base de cálculo dos tributos, quando da liquidação da operação correspondente.*

*b.2) De acordo com planilha apresentada pela interessada, o valor lançado a título de variações cambiais passivas na linha 26 da ficha 17 representa o saldo final do ano-calendário de 2003. Entretanto, as instruções de preenchimento da DIPJ orientam que, nessa linha, deve ser lançada a totalidade das variações cambiais passivas das operações liquidadas.*

*b.3) Dessa forma, o saldo negativo informado na DIPJ retificadora seria decorrente do incorreto lançamento da variação cambial líquida ocorrida no período, não se confirmando o direito ao crédito.*

*c) O pedido, protocolado em processo administrativo, contraria a legislação pertinente para requerimento de restituição, por não utilizar o programa PER/DCOMP, como determina a IN RFB nº 900, de 2008. Na ausência de justificativa para sua formalização por meio de formulário, o **pedido foi considerado não formulado.***

Os fundamentos do despacho decisório e os argumentos da Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido, em cuja ementa estão sumariadas as razões de decidir:

1. O sujeito passivo tem direito à restituição do tributo na hipótese de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, **desde que referido pedido seja apresentado dentro do prazo de cinco anos contados a partir da data de constituição do crédito.**
2. Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixar de elencar os quesitos referentes aos exames desejados, bem como não indicar o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito.
3. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.
4. Conforme art. 30 da MP nº 2.158-35, de 2001, o ganho ou perda por variação monetária em função da taxa de câmbio deve ser considerado, na determinação da base de cálculo dos tributos, **quando da liquidação da operação correspondente.**
5. Na hipótese de pedido de restituição, **o ônus da prova quanto ao direito creditório cabe ao contribuinte**, aquele que apurou o crédito e afirma que o mesmo goza de certeza e liquidez, requisitos intrínsecos ao pleito de restituição, uma vez que essa comprovação é relativa a fato constitutivo do seu direito.

Cientificado da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual requer “o provimento para acolher a preliminar de cerceamento do direito de

defesa, cancelando o acórdão recorrido para a produção de prova pericial ou, *ad argumentandum*, seja reformado o acórdão recorrido para julgar procedente as restituições requeridas”.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço

### Da Preliminar de Cerceamento de defesa

A recorrente requer que seja cancelado o acórdão recorrido por cerceamento de defesa, devido à negativa da produção de prova pericial pela colegiado *a quo*, *in verbis*:

*Inobstante os elementos probatórios fossem suficientes para que de plano a requerente tivesse alcançado a restituição do seu crédito, por cautela a requerente ainda requereu a realização de prova pericial como forma de comprovar seu direito.*

*Preliminarmente pugna pela cassação do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa, pois os próprios fundamentos de fato e de direito do inconformismo são mais que suficientes para comprovar e demonstrar a necessidade da produção da prova pericial requerida, não havendo que se falar em pedido genérico.*

*O que constou do inconformismo foi que não havia tempo hábil para juntada de todos os documentos, o que poderia ser obtido quando da produção de prova pericial*

*Ademais, é entendimento pacífico da jurisprudência dos tribunais que o a improcedência do pleito por falta de prova quando há requerimento expresso importa em cerceamento do direito de defesa.*

*Há que registrar, ainda, que a produção de prova pericial não traria qualquer prejuízo para as partes, pelo contrário, asseguraria a transparência e evitaria, inclusive, discussão judicial.*

*Portanto, requer seja cassado o acórdão ora recorrido, por cerceamento do direito de defesa, para que seja deferida a produção da prova pericial requerida.*

Observa-se que o colegiado *a quo*, com fulcro no § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, considerou não formulado o pedido de perícia apresentado pelo contribuinte em sua manifestação de inconformidade, *in verbis*:

*Do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF), destaco:*

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - 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.

[.....]

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

[.....]

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

*(destaques acrescidos)*

*Na manifestação de inconformidade, a interessada apenas alega, genericamente, que “considerando ser matéria que merece diligências e verificações detalhadas de todos os efeitos, em especial, como anteriormente abordado, o resultante dos fatos supervenientes, se faz necessário uma perícia contábil e tributária voltada a também servir de prova para o que se argumenta” complementando que “vem na forma do que se prevê no artigo Art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 protestar por prova pericial, requerendo-a desde já, assim como pela apresentação em época oportuna os quesitos e assistente técnico, face a que agora não há tempo suficiente para levantamento que concilie todos os fatos com a documentação que lhe deu suporte.”*

*Resta claro que a interessada não cumpriu os requisitos exigidos pelo citado artigo 16 do Decreto 70.235, de 1972. A motivação na qual se escora – “não há tempo suficiente para levantamento que concilie todos os fatos com a documentação que lhe deu suporte” – não encontra abrigo na legislação de regência da matéria. Ademais, esclareça-se, por pertinente, que a adoção de eventual procedimento de perícia deve ter por objetivo, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente apresentadas no processo.*

*Assim sendo, nos termos do § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, considero não formulado o pedido de perícia apresentado pela interessada na manifestação de inconformidade.*

Não se considera cerceamento de defesa, o indeferimento da perícia solicitada, tendo em vista que esse foi motivado: o contribuinte não atendeu aos requisitos do § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. Nesse sentido a Súmula CARF nº 163, transcrita a seguir:

*O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

Destaca-se que cabe à autoridade julgadora de primeira instância determinar a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, de acordo com o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

Ante o exposto, rejeita-se todas as alegações da recorrente quanto ao cerceamento de defesa, por indeferimento da perícia solicitada.

## **Do Mérito**

### **Da retificação da DIPJ**

Quanto à retificação da DIPJ/2004, entende-se irretocável a decisão da autoridade fiscal para rejeição da retificação da DIPJ/2004, visto que apresentada após o início de procedimento fiscal e além do prazo de cinco anos previsto na legislação, contudo essa questão não é fundamental para a solução do litígio, pois o despacho decisório fez a análise do direito creditório conforme demonstrado a seguir.

### **Da análise do crédito**

A Autoridade Fiscal conclui que o crédito solicitado é inexistente, pois a contribuinte informou a exclusão na apuração anual da totalidade do 'saldo líquido' de variação cambial passiva apurado ao final do ano-calendário de 2003, contudo, de acordo com as orientações de preenchimento da DIPJ/2004, na referida linha deveria ter sido lançada a totalidade das variações cambiais passivas **das operações liquidadas**, in verbis.:

*Ademais, tendo a contribuinte optado pelo regime de caixa para considerar os efeitos das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações em função da taxa de câmbio na determinação da base de cálculo do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, conforme reconhecido por ela própria à fl. 185, apenas quando da liquidação da operação é que seria reconhecido o ganho ou a perda por variação cambial. Ou seja, no regime adotado, o resultado das variações cambiais foram diferidos e, por definição, a retificadora apresentada com o reconhecimento das variações cambiais do período não deveria gerar nenhum efeito tributário imediato.*

*O caput art. 30 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, ao estabelecer a sistemática de registro contábil das variações monetárias dos direitos de crédito*

*e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, autorizou a adoção do regime de caixa, nos seguintes termos:*

**Art.30. .A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.**

**§ 1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência.**

**§ 2º A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.**

**§ 3º No caso de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias, em anos-calendário subseqüentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal." (grifo nosso)**

*O referido dispositivo determina em seu caput que o ganho ou perda por variação monetária deve ser considerado, na determinação da base de cálculo dos tributos, quando da **liquidação da correspondente operação** (regime de caixa) e em seu §1º, institui a possibilidade de o contribuinte optar por reconhecer, na determinação da base de cálculo dos tributos, os ganhos ou perdas por variação monetária segundo o regime de competência.*

*No regime de competência, a variação cambial é reconhecida a cada período, independentemente da liquidação da operação. Assim, se ocorrer no período uma variação cambial passiva (despesa), já nesse período ela irá reduzir o montante do tributo devido. Ao contrário, caso ocorra no período uma variação cambial ativa (receita), ela irá implicar majoração do tributo devido no período.*

*Pelo regime de caixa, adotado no presente caso concreto, apenas quando da liquidação da operação é que seria reconhecido o ganho ou a perda por variação cambial.*

*Conforme as normas de preenchimento da Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), relativa ao ano-calendário de 2003, a linha 09A/32, relativa às variações cambiais passivas de operações liquidadas, deve ser preenchida exclusivamente pelas pessoas jurídicas que optaram, a partir de 12 de janeiro de 2000, pelo reconhecimento, na (determinação do lucro real e do lucro da exploração, das variações monetárias, em função da taxa de câmbio, **quando da liquidação da correspondente operação**. In verbis:*

*[...]*

*Para determinar a origem do valor de R\$ 11.222.229,63 declarado na linha 32 da ficha 09A na declaração retificadora apresentada (fl. 42), a contribuinte apresentou planilha de apuração do saldo de variação cambial verificada no período, na qual o referido valor representa o saldo final daquele ano-calendário (fl. 186). Na linha 9A/32 foi, portanto, informada a exclusão na apuração anual da totalidade do 'saldo líquido' de variação cambial passiva apurado ao final do ano-calendário de 2003. De acordo com as orientações de preenchimento da DIPJ/2004, na referida linha deveria ter sido lançada a totalidade das **variações cambiais passivas das operações liquidadas**.*

*O saldo negativo verificado na declaração retificadora apresentada, origem do crédito pleiteado, se deveu, portanto, ao incorreto lançamento da linha 32 da ficha 09A da variação cambial líquida ocorrida no ano-calendário em questão.*

*Conclui-se, pelo exposto, que mesmo sendo admitida a retificação da declaração em comento, o que não é possível pela vedação legal, essa não iria gerar o direito creditório requerido, posto ter sido preenchida de forma incorreta.*

A recorrente alega que, diferentemente do que consta no acórdão de 1ª Instância, a exclusão do valor de R\$ 11.222.229,63, representa a totalidade das variações cambiais passivas das operações liquidadas durante o ano, *in verbis*:

*Com relação ao fundamento de ter havido preenchimento incorreto da DIPJ retificadora, ao pronunciar-se o despacho e o acórdão recorrido pela possibilidade de vir a ser admitida a retificadora, para voltar-se a alegação de que ocorreu um preenchimento incorreto, por si só, não deixa de ser um velado reconhecimento pela regularidade da sua apresentação,*

*Seguindo a mesma sequência das alegações das decisões recorridas, tomando por base o argumento de que a DIPJ foi preenchida incorretamente, como se verá, elas também são totalmente improcedentes, isto porque:*

- 1. Como bem ressalta o despacho a recorrente reconheceu em sua contabilidade as receitas e despesas com variação cambial dos contratos dos empréstimos externos registrados em seu passivo pelo regime de caixa, de conformidade com o art. 30 da MP 2.158-35/2001.*
- 2. Desta forma as variações cambiais contabilizadas foram adicionadas ou excluídas, conforme configuravam despesas, ou receitas respectivamente.*
- 3. Este reconhecimento tanto se fez em função das variações cambiais ocorridas mês a mês, ajustadas por adições ou exclusões, **com vistas ao reconhecimento do regime de caixa**, conforme previsto no artigo 30 da MP 2158/35, como também para as operações liquidadas no ano.*
- 4. Mensalmente reconheceu contabilmente os juros e adicionalmente, contabilizou na mesma data o IRRF, tendo como termo inicial para fins de cálculo da variação cambial diferida a taxa de câmbio da data do vencimento dos juros, conforme previsão contratual.*
- 5. Posteriormente foi observado pela recorrente, quando da liquidação dos juros a realização da variação cambial anteriormente diferida, tanto dos juros quanto do IRRF, de forma a manter a consistência entre o diferimento e a realização da variação cambial.*
- 6. Ocorrendo as liquidações das operações, inclusive, dos juros, a baixa do saldo acumulado da variações cambiais dos referidos juros foi procedida utilizando como critério do montante que foi primeiramente creditado, ou seja, primeiro entrar primeiro a sair" .*

*Diante disso ajustes foram feitos na retificadora, que resultou em reverter os resultados tributários da IRPJ do ano, inicialmente declarados,*

*Que ajustes foram esses?*

*Conforme já evidenciado anteriormente, exclusões parciais do saldo das variações monetárias passivas, resultantes do saldo existente em 31/12/2002, que conforme se viu foram determinadas por imposição do auto de infração que deu origem ao processo administrativo n.º 13609.000059/2007-85.*

*Para esse débito, conforme evidenciado, a recorrente optou pelo parcelamento previsto na Lei. 11.941/2009,*

*Assumindo, com o parcelamento do débito, a procedência desse auto de infração, a recorrente passou a ter o direito de compensações futuras do saldo em 31/12/2002 da Variação Monetária Passiva adicionada no respectivo ano calendário.*

*Assim, em 2009, quando das análises voltadas a verificar os efeitos da adesão ao parcelamento previsto na referida Lei concluiu que pela sistemática determinada pelo Art. 30 da MP 2158-10/1999, teria o direito de utilizar-se do referido saldo devedor, para compensar com a receita da variação cambial ativa apurada com a liquidação dos contratos durante o ano de 2004, oferecida a tributação naquela ocasião.*

***Diferentemente do que consta no acórdão recorrido, a exclusão do valor de R\$ 11.222.229,63, declarado na linha 32 , ficha 9A da DIPJ RETIFICADORA, ora questionada, representa sim a totalidade das variações cambiais passivas das operações liquidadas durante o ano, resultado da utilização parcial como compensação do saldo adicionado na apuração do lucro real de 2002, apurado segundo se relatou anteriormente.***

*Havia, assim, apurado saldo positivo do IRPJ indevido naquele ano, com pagamentos a maior, eis que tal compensação, diante de fato superveniente já esclarecido, não havia sido considerada.*

*Nesse contexto, com os ajustes a recorrente reverteu os resultados da apuração do tributo devido no ano, passando a apresentar saldo negativo do IRPJ, conforme demonstra e prova no pedido de restituição em referência constante nos autos.*

O cerne da discussão é quanto ao cumprimento da norma disposta no art. 30 da MP nº 2.158-35, de 2001, enquanto a autoridade fiscal conclui que o contribuinte, ao registrar as variações cambiais passivas, teria descumprido a referida norma, a recorrente afirma que seguiu rigorosamente a legislação, pois todo o montante relativo a variações cambiais passivas lançado na DIPJ/2004 retificadora seria relacionado ao **saldo das operações liquidadas no ano de 2003.**

No presente caso o ônus da comprovação do crédito, que deve gozar de certeza e liquidez, cabe ao recorrente, nos termos do art. 373 do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Constata-se que o Recorrente não anexou ao processo qualquer documento que possa dar sustentação às suas alegações, limitando-se a mencionar uma planilha anteriormente apresentada à autoridade fiscal e a solicitar a realização de perícia contábil, mesma conduta utilizada em sua impugnação, com o agravante que já tinha sido alertado desse fato no acórdão de impugnação.

Considerando que a recorrente trouxe ao processo apenas alegações, não apresentando documentação que comprove as variações cambiais relativas às operações de câmbio que foram liquidadas no ano de 2003 e sua relação com a planilha encaminhada à autoridade fiscal, entende-se que não deve ser reformado a decisão recorrida e

consequentemente confirmado o despacho decisório que não reconheceu o direito creditório pleiteado.

### **Do Pedido de perícia contábil**

A Recorrente reitera a realização de perícia contábil e tributária voltada a também servir de prova para o que ora se argumenta, *in verbis*:

*Face ao que se afirma e considerando ser matéria que merece diligências e verificações detalhadas de todos os efeitos, em especial, como anteriormente abordado, o resultante dos fatos supervenientes, se faz necessário uma perícia contábil e tributária voltada a também servir de prova para o que ora se argumenta, cuja preliminar de cerceamento de defesa ora reiteramos.*

*Mesmo considerando-se que a DRF/STL dispõe de informações e esclarecimentos que comprovam o que ora argumenta, inclusive, tendo evidenciado no próprio despacho que planilhas foram apresentadas a respeito, mas **diante da necessidade de provar de forma inequívoca o seu direito**, vem na forma do que se prevê no artigo Art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972 reiterar a preliminar de cerceamento do direito de defesa para cassar o acórdão recorrido para deferir a prova pericial.*

*Em suma com certeza o direito do crédito existe e em consequência o direito a restituição ora questionada.*

A recorrente reitera a solicitação de perícia, contudo, entende-se que cabia à essa apresentar a comprovação que o crédito pleiteado atende aos quesitos de certeza de liquidez. Em vez de apresentar os documentos comprobatórios de seu pleito em seu recurso voluntário, pretende transferir para a administração tributária o ônus da prova.

Observa-se que o colegiado *a quo*, com fulcro no § 1º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, considerou não formulado o pedido de perícia apresentado pelo contribuinte em sua manifestação de inconformidade, *in verbis*:

*Do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF), destaco:*

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - 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.

[.....]

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

[.....]

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

*(destaques acrescidos)*

*Na manifestação de inconformidade, a interessada apenas alega, genericamente, que “considerando ser matéria que merece diligências e verificações detalhadas de todos os efeitos, em especial, como anteriormente abordado, o resultante dos fatos supervenientes, se faz necessário uma perícia contábil e tributária voltada a também servir de prova para o que se argumenta” complementando que “vem na forma do que se prevê no artigo Art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 protestar por prova pericial, requerendo-a desde já, assim como pela apresentação em época oportuna os quesitos e assistente técnico, face a que agora não há tempo suficiente para levantamento que concilie todos os fatos com a documentação que lhe deu suporte.”*

*Resta claro que a interessada não cumpriu os requisitos exigidos pelo citado artigo 16 do Decreto 70.235, de 1972. A motivação na qual se escora – “não há tempo suficiente para levantamento que concilie todos os fatos com a documentação que lhe deu suporte” – não encontra abrigo na legislação de regência da matéria. Ademais, esclareça-se, por pertinente, que a adoção de eventual procedimento de perícia deve ter por objetivo, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente apresentadas no processo.*

*Assim sendo, nos termos do § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, considero não formulado o pedido de perícia apresentado pela interessada na manifestação de inconformidade.*

Não se considera cerceamento de defesa, o indeferimento da perícia solicitada, tendo em vista que esse foi motivado: o contribuinte não atendeu aos requisitos do § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. Nesse sentido a Súmula CARF nº 163, transcrita a seguir:

*O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

Destaca-se que cabe à autoridade julgadora determinar a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, de acordo com o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Ante o exposto, indefere-se o pedido de perícia contábil e tributária solicitada pela recorrente.

#### **Pedido de restituição não formulado (preclusão)**

Quanto ao pedido de restituição, esse deve ser considerado não formulado, pois foi protocolado **em processo administrativo**, ou seja, não utilizou o programa PER/DCOMP. Sobre essa questão o contribuinte se fez silente na manifestação de inconformidade, não justificando qualquer óbice à apresentação do pedido em forma eletrônica, conforme já constatado no acórdão recorrido:

*Com fundamento no §1º do art. 39 da IN RFB nº 900, de 2008, a autoridade fiscal considerou o **pedido de restituição, protocolado em processo administrativo, não formulado**, afirmando que o mesmo deveria ter sido formalizado com a utilização do programa PER/DCOMP.*

*Sobre esse ponto, a interessada se fez silente na manifestação de inconformidade.*

*Em princípio não se identificam óbices à apresentação do pedido de forma eletrônica, pois a hipótese de restituição de saldo negativo de IRPJ é contemplada pelo aplicativo, localizando-se nos sistemas da Receita Federal vários documentos transmitidos pelo contribuinte (o que demonstra ter conhecimento da aplicação). Tampouco a interessada comprova ter havido alguma falha no programa, nos termos do §3º do art. 98 da mesma instrução normativa.*

Ressalta-se que sujeito passivo tem direito à restituição do tributo na hipótese de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, desde que referido pedido seja apresentado dentro do prazo de cinco anos contados a partir da data de constituição do crédito, contudo no presente caso o pedido foi realizado após esse prazo, o que não se considera impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, conforme excertos da decisão recorrida:

*Há de se observar, entretanto, que o pedido de restituição foi protocolado em 08/06/2010, conforme anotação que consta no documento de fl. 3.*

*Assim determinam os arts. 165 e 168 do Código Tributário Nacional (CTN, Lei 5.172, de 1966):*

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, [...] nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

[.....]

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

*E da IN RFB n.º 900, de 2008, extraio:*

Art. 4º Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição:

I - na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

*O crédito de saldo negativo objeto do pedido de restituição refere-se ao ano-calendário de 2003. Nesse caso, considera-se apurado em 31/12/2003. Conjugando os normativos transcritos acima, temos que a contagem do prazo de cinco anos determinado pelo art. 168 do CTN, considerando o termo inicial estabelecido no inciso I do art. 4º da IN RFB n.º 900, de 2008, encerrou-se em 31/12/2008. O pedido de restituição foi apresentado mais de um ano após essa data, já em meados de 2010.*

*Essa é uma hipótese que pode explicar a opção do contribuinte pelo formulário, em detrimento do meio eletrônico. Isso porque uma das críticas que constam do programa é em relação ao direito de extinção do aproveitamento do crédito, não permitindo que o contribuinte conclua e transmita pedidos que indicam créditos para os quais já havia transcorrido o prazo previsto na legislação. Se de fato tiver sido essa a motivação, vale lembrar o disposto no §5º do art. 98 da IN RFB n.º 900, de 2008, reproduzido no despacho decisório:*

**§5º Não será considerada impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, a restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.**

Ante todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente Redator

Fl. 14 do Acórdão n.º 1402-005.710 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13607.000315/2010-50