



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13607.000316/2010-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.709 – 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: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

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

Relatório

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 nº 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 32 da ficha 09A 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 n.º 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 n.º 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

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

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 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 detalhes 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 n.º 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 n.º 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 nº 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 acrescentados)

Na manifestação de inconformidade, a interessada apenas alega, genericamente, que “considerando ser matéria que merece diligências e verificações detalhes 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 n.º 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.

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias