



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

Processo n° 15374.900219/2008-03
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.349 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 09 de agosto de 2018
Matéria PER/DCOMP
Recorrente ARBI RIO INCORPORACOES IMOBILIARIAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DIPJ. PRAZO PARA RETIFICAÇÃO.

O prazo para retificação da DIPJ coincide com o prazo homologatório previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

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

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

DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ, MAS NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO. A DIPJ possui caráter meramente informativo, enquanto a DCTF possui caráter de confissão de dívida. Não tendo os débitos informados em DIPJ sido recolhidos ou compensados, nem tampouco declarados em DCTF, procedente o lançamento de ofício.

ARGÜIÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE

Não compete à autoridade administrativa a apreciação de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator.

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 124 à 129) interposto contra o Acórdão nº 12-25.163, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ I (e-fls. 115 à 119), que, por maioria de votos, indeferiu o pedido de compensação proposto pelo Contribuinte (PER/DCOMP nº 30819.63874.281103.1.3.02-5096). Decisão essa consubstanciada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

DIPJ. PRAZO PARA RETIFICAÇÃO.

O prazo para retificação da DIPJ coincide com o prazo homologatório previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO.

Ante a falta de provas do direito creditório alegado, mantém-se o Despacho Decisório que não homologou a compensação declarada em Per/Dcomp.

Solicitação Indeferida

(...)

13 Na forma da Solução de Consulta Interna da Coordenação-Geral de Tributação desta Secretaria, nº 11, de 24 de julho de 2006, extingue-se em 5 (cinco anos), contados da ocorrência do fato gerador, o direito de o interessado, pessoa física, apresentar ou retificar sua declaração de rendimentos. Não pode ser diferente para a pessoa jurídica.

14 A então Câmara Superior de Recursos Fiscais prolatou o Acórdão de nº 01- 03.692, de 05.08.2003, em cuja ementa, abaixo reproduzida (citada no Acórdão nº 22.617, de 29.01.2009, da Turma 2 desta DRJ-RJ), se lê que o prazo para a pessoa jurídica retificar a sua declaração extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo sujeito homologação, senão vejamos:

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA — PRAZO PARA RETIFICAÇÃO — HOMOLOGAÇÃO — 0 prazo para o contribuinte retificar sua declaração do imposto de renda de pessoa jurídica coincide com o prazo homologatório atribuído a Fazenda Nacional e sendo tributo sujeito à homologação, assinala-se o prazo previsto no §4º do artigo 150 do CTN.

15 Se a Fazenda Nacional tem prazo de 5 (cinco) anos para proceder ao lançamento de ofício, o sujeito passivo, da mesma forma, deve ter prazo para retificar a sua DIPJ.

16 No caso, o fato gerador do IRPJ, tributo que se sujeita a lançamento por homologação, ocorreu em 31.12.2000, e, por isso, em 31.12.2005, expirou o prazo para a retificação da sobredita DIPJ.

17 Por essa razão, a DIPJ Retificadora, entregue em 10.10.2007, não pode ser considerada com tal efeito.

18 Não se trata de fazer prevalecer a forma sobre a essência, mas, de submissão aos princípios de segurança jurídica, substratos das normas que dispõem sobre decurso de prazos.

19 Afastado o efeito retificador da DIPJ apresentada a destempo, o interessado não prova o direito creditório de que alega ser detentor.

20 Com efeito, o interessado não atendeu A intimação da autoridade lançadora (Derat/RJO) - veiculada no Termo de Intimação As fls.106, do qual tomou ciência em 21.09.2006 (fls.107) -, para, em sede de procedimento, sanar, no prazo de 20 (vinte) dias, as diferenças entre informações prestadas em DIPJ e em Per/Dcomp.

21 t a lei que condiciona o reconhecimento da existência de direito creditório A certeza e a liquidez deste (art. 170 do CTN).

22 E, ante um Per/Dcomp que confessa que, na DIPJ, o valor do saldo negativo do IRPJ é 8.381,55 (fls.8), quando, na mesma DIPJ, tal saldo consta igual a R\$ 8.619,43, não há certezas.

23 A divergência entre DIPJ e Perdcomp, independentemente de o saldo negativo informado na DIPJ original ser maior, igual ou menor que a compensação veiculada no PerdComp, fulmina o requisito de certeza erigido em lei para a compensação tributária.

24 *Pois bem. A Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório As fls.8 está submetida, por força do disposto no § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao rito estabelecido no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (que rege o processo administrativo fiscal), sendo vejamos:*

Art. 74 (.)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 90 e 100 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966— Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

25 *E, acerca da apresentação de provas, o citado Decreto nº 70.235, de 1972, ao qual a Manifestação de Conformidade As fls.10 está submetida, dispõe:*

Art 16.A impugnação mencionará:(...)

III — os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (...)

§ 4.º 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.*

26 *A instrução da peça de impugnação/manifestação de inconformidade, com os documentos em que esta se funda, 6, pois, atividade-ônus da qual o interessado se deve desincumbir, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, a menos que comprovada uma das circunstâncias de que tratam as alíneas "a" a "c" acima, o que não se verificou no caso.*

27 *O interessado não junta aos autos provas do direito pretendido, que, sendo referente a imposto retido na fonte, não pode prescindir da comprovação de que os rendimentos auferidos correspondentes foram oferecidos à tributação.*

28 *Também não junta os comprovantes de tal retenção, de apresentação obrigatória, (art.815 do RIR/1999), porquanto inexistente previsão legal para que as informações prestadas em Dirf (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte) os substituam.*

29 *Alias, no caso, para alargar a incerteza quanto ao montante do direito creditório efetivamente apurado em 2000, tem-se o fato de que, em consulta ao sistema DIRF, o interessado figura como beneficiário de rendimentos (códigos de receita de*

prestação de serviços e de aplicação financeira) que totalizaram IRRF de R\$ 8.442,17 (fls.99).

30 Os ônus da prova do direito creditório, cuja certeza e liquidez são pressupostos, incumbem a quem dele alega ser detentor, não havendo previsão para que recaiam sobre a autoridade tributária, ainda mais quando o interessado não atende à intimação da autoridade lançadora (em cuja sede, observe-se, os critérios de produção de provas para reconhecimento de direitos podem ser estabelecidos com fulcro em critérios de conveniência e oportunidade) para eliminar a incerteza que obstaculizou o reconhecimento do direito alegado.

O Contribuinte protocolou seu pedido de compensação em **28 de novembro de 2003** (PER/DCOMP nº 30819.63874.281103.1.3.02-5096; e-fl. 4), apresentando um valor de R\$ 8.381,55 a ser compensado, referente ao **Exercício de 2001** (período de apuração 01/01/2000 à 31/12/2000).

Já em **10 de outubro de 2007**, o Recorrente apresentou DIPJ Retificadora (e-fls. 13 à 49), cuja ficha 12-A expõe nas linhas 14 e 18 o valor de R\$ 8.381,55 recolhido a título do IRRF, confirmando a informação prestada em sua DCOMP.

Em seguida, o Despacho Decisório (e-fl. 09), de **07 de março de 2008**, aduz que não foi possível confirmar a existência do crédito pleiteado, haja vista a discrepância das informações prestadas pelo Contribuinte, razão pela qual não se homologou a compensação. O teor é categórico em constatar que o valor informado na DIPJ não corresponde àquele do saldo negativo informado no PER/DCOMP. Segue o conteúdo aludido despacho:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL		
Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a apuração do crédito, pois o valor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não corresponde ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP. Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 8.381,55 Valor do saldo negativo informado na DIPJ: R\$ 8.619,43		
Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado. Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/03/2008.		
PRINCIPAL	MULTA	JUROS
12.839,70	2.567,94	7.983,72
Para verificação dos valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br , na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.		
Enquadramento Legal: Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 5º da IN SRF 600, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.		

Em sua Manifestação de Inconformidade (e-fl. 11), de **15 de abril de 2008**, o Contribuinte relata que:

- *O despacho supra citado, referente Per/Dcomp N° 30819.63874.281103.1.3.02-5096, questiona o lançamento na DIPJ, do saldo negativo do IRPJ que originou a compensação.*
- *A DIPJ/2001 Ano Calendário 2000, foi retificada em 10/10/2007, demonstrando na página n° 11, saldo negativo do IRPJ no valor histórico de R\$ 8.381,55 (oito mil trezentos e oitenta e um reais e cinquenta e cinco centavos), embasando a Per/Dcomp em questão. (GN)*

Como arrazoado, o Acórdão da DRJ expõe a decadência do pleito, pois o Contribuinte entregou duas DIPJs concernentes ao ano-calendário de 2000: a primeira, de nº

0567748, em 25.06.2001; a segunda, de nº 1240977, retificadora, em 10.10.2007. Desse modo, o lustro já teria transcorrido, o que inviabilizaria a análise da PER/DCOMP, pois o prazo para a pessoa jurídica retificar sua declaração extingue-se em 5 (cinco) anos (art. 150, § 4º, CTN). Ademais, ainda que ultrapassado tal óbice, não seria possível homologar a compensação requerida, pois o Contribuinte não juntou provas hábeis a comprovar a liquidez e certeza de seu crédito, como bem requer o art. 170 do CTN. Nessa trilha, reforça que o Recorrente sequer atendeu à intimação da autoridade lançadora (e-fl. 113), para que pudesse retificar a DIPJ correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador, indicando corretamente o valor do saldo negativo apurado no período e, fosse o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado na sua composição.

Já em sede de Recurso Voluntário, o Contribuinte sustenta que não há prazo legal para proceder com sua Retificação da DIPJ. De igual modo, entende ter ocorrido violação de uma série de princípios norteadores do Direito:

Consoante esclarecido à D. autoridade fiscal de 1ª instância administrativa, a Recorrente promoveu a Retificação da DIPJ nos termos previstos no RIR, já que sob a mesma não havia iniciado qualquer procedimento de ofício (RIR/1999, art. 832); bem como não alterou o regime de tributação anteriormente adotado; apresentou em meio magnético (RIR/1999, art. 809) e se utilizou do programa aprovado para o exercício ora retificado.

(...)

Neste diapasão, e retornando ao tema em discussão, qual seja, o direito da Recorrente de compensar saldo negativo do IRPJ, há de acrescentar, que de acordo com a legislação fiscal aplicável a matéria, que não há na norma legal a observância estipulação de qualquer prazo para a compensação de prejuízos fiscais, mesmo relativamente àqueles apurados anteriormente à edição da Lei nº 8.981, de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 1995, bastando para tanto, que a compensação está condicionada à manutenção dos livros e documentos exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado, tudo consoante demonstrado a Recorrente.

Assim sendo, e em sendo o direito da Recorrente de compensar saldo negativo de IRPJ imprescritível, não há qualquer irregularidade com o procedimento adotado pela Recorrente, vez que é titular de crédito suficiente a compensar, nos termos demonstrados na Retificadora.

III - DA APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DE DIREITO

*Por conseguinte, há de se acrescentar, que no julgamento do presente Recurso devem ser observados, **sem prejuízo dos demais, os princípios da razoabilidade e da igualdade, ambos de fundamental importância na aplicação do Direito e satisfação da Justiça.***

(...)

*Torna-se, assim, imperioso, que o presente Recurso seja examinado A luz das circunstâncias do caso concreto e se o ato em exame atendeu ou concorreu para o atendimento do específico interesse público almejado pela previsão normativa, ou seja, em sendo a Recorrente titular de créditos a compensar, **não há qualquer ilegalidade no procedimento adotado, mormente por serem tais créditos imprescritíveis, nos termos da legislação aplicável.** A análise do direito não pode se coadunar com a mera aparência de legalidade, mas, ao contrário, requer dos Julgadores uma atenção especial para com o espírito da lei e para com as circunstâncias do caso concreto.*

(...)

Deve-se ressaltar que o que explica, justifica e confere sentido a uma norma é precisamente a finalidade a que se destina. A partir dela é que se compreende a racionalidade que lhe presidiu a edição. Logo, é na finalidade da lei que reside o critério norteador de sua correta aplicação, pois é em nome de um dado objetivo que se confere um direito ao contribuinte.

*E tem mais! **E preciso examinar à luz das circunstâncias do caso concreto se o ato em exame atendeu ou concorreu para o atendimento do específico interesse público almejado pela previsão normativa genérica.***

Em face de toda a exposição supra conclui-se que:

- a Recorrente é titular de saldo negativo de IRPJ;*
- tais créditos podem ser compensados;*
- não há prazo previsto na legislação para compensação dos referidos créditos; e*
- não há qualquer prejuízo ao erário ou a administração pública, atendendo-se assim ao fim público a que se dirige a norma. (GN)*

Cabe consignar que não restou apresentada qualquer prova adicional em sede de Recurso Voluntário, tampouco se rebateu os fundamentos específicos da DRJ utilizados na formação do desiderato decisivo.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator

Admissibilidade

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

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

Mérito

Quanto ao mérito, não assiste razão ao Recorrente.

Trata o presente caso de pedido de compensação, alegando o Contribuinte possuir crédito contra a Administração Tributária (Art. 74 da Lei nº 9.430,). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (Art. 368 do CC).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo 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 Pública.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com suas alterações.

1. Da decadência e prescrição

Por primeiro, assevero que houve decadência do direito material do Contribuinte à compensar seu crédito. Conforme ressaltado no Relatório *retro*, o Recorrente não apresentou DCTF Retificadora (que é a Declaração que possui caráter de confissão de dívida) dentro do prazo de lustro, pelo qual deixo ainda mais evidente no quadro abaixo:

DIPJ	25/06/2001
PER/DCOMP	28/11/2003
DIPJ Retificadora	10/10/2007

Despacho Decisório	07/03/2008
Manifestação de Inconformidade	14/04/2008

Como se pôde observar, a DRJ entendeu que teria ocorrido a **decadência** em virtude do transcurso do prazo superior a 5 (cinco) anos, entre as DIPJs concernentes ao ano-calendário de 2000; de modo que a primeira, de nº 0567748, foi apresentada em 25/06/2001, e a segunda (retificadora) de nº 1240977, apresentada em 10/10/2007. No entanto, repiso que não foi apresentada DCTF Retificadora, e, tal como se exporá a seguir, a DIPJ possui caráter meramente informativo, a qual é incapaz de obstar a fluidez do lustro quinquenal. Portanto, torna-se imperativo proceder a contagem do prazo segundo os moldes do art. 150, § 4º, do CTN, utilizando como termo inicial a ocorrência do fato gerador.

Nesse espeque convém ressaltar a existência de celeuma a circundar a aplicação do instituto da decadência entre o período da DIPJ e sua consequente retificadora. Esse debate engloba até mesmo a própria natureza do lustro, eis que alguns opinam se tratar de prescrição (e não decadência). Com efeito, há, ainda, quem entenda por aplicável a vertente advogada pelo Recorrente, segundo a qual há imprescritibilidade. Noutro giro, há quem sustente a necessidade de se respeitar o prazo quinquenal, especialmente em virtude da segurança jurídica (desdobrando, aí, o consequente debate se o lapso temporal seria decadência ou prescrição). Filio-me à segunda vertente, adicionada da perspectiva da decadência, nos moldes do art. 150, § 4º, do CTN

A observância aos preceitos da segurança jurídica e do princípio da razoabilidade faz com que seja imperativa a demarcação de claros lindes aos pleitos formulados nesta seara administrativa. Ademais, ressalto que o Direito Tributário, em toda sua notória complexidade e especificidade, demanda quiçá ainda maior enquadramento ao direito positivado e aos institutos da analogia e interpretação analógica. Noutro giro, não se despreza a interação e integração sistêmica frente aos demais ramos do Direito, com os quais opera de maneira autorrecursiva e autopoietica. Aliás, é justamente esse espeque de acoplamento estrutural que torna possível adequar uma melhor leitura principiológica da coletânea de legislação tributária. E, nesse aspecto, não se sustenta o argumento do Contribuinte no que cinge à violação de princípios norteadores do Direito.

Seguindo essa toada, entendo que haveria inegável insegurança jurídica ao se admitir a inexistência de prazo decadencial para a retificação da DIPJ e DCTF. Tal situação elevaria o ônus da Administração Pública para com procedimentos infundáveis, o que vai em absoluta contraposição aos anseios da Constituição Federal, em especial aqueles introduzidos pós-Emenda Constitucional nº 19/98 (Reforma Administrativa). Assevero que não se está a impedir o exercício de qualquer direito, mas sim de estabelecer um marco temporal para tanto, tal como ocorre em inúmeras ocasiões no espectro do Direito. Portanto, vejo que admitir a aplicação do lustro à apresentação da DCTF Retificadora (e não a DIPJ, que possui natureza informativa) é a interpretação mais consentânea à realidade jurídica e administrativa brasileira. Aliás, essa foi também a vertente adotada no Acórdão de piso, cujo teor reitero:

13 Na forma da Solução de Consulta Interna da Coordenação-Geral de Tributação desta Secretaria, nº 11, de 24 de julho de 2006, extingue-se em 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do

fato gerador, o direito de o interessado, pessoa física, apresentar ou retificar sua declaração de rendimentos. Não pode ser diferente para a pessoa jurídica.

14 A então Câmara Superior de Recursos Fiscais prolatou o Acórdão de nº 01- 03.692, de 05.08.2003, em cuja ementa, abaixo reproduzida (citada no Acórdão nº 22.617, de 29.01.2009, da Turma 2 desta DRJ-RJ), se lê que o prazo para a pessoa jurídica retificar a sua declaração extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo sujeito homologação, senão vejamos:

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA — PRAZO PARA RETIFICAÇÃO — HOMOLOGAÇÃO — 0 prazo para o contribuinte retificar sua declaração do imposto de renda de pessoa jurídica coincide com o prazo homologatório atribuído a Fazenda Nacional e sendo tributo sujeito à homologação, assinala-se o prazo previsto no §4º do artigo 150 do CTN.

15 Se a Fazenda Nacional tem prazo de 5 (cinco) anos para proceder ao lançamento de ofício, o sujeito passivo, da mesma forma, deve ter prazo para retificar a sua DIPJ.

16 No caso, o fato gerador do IRPJ, tributo que se sujeita a lançamento por homologação, ocorreu em 31.12.2000, e, por isso, em 31.12.2005, expirou o prazo para a retificação da sobredita DIPJ.

17 Por essa razão, a DIPJ Retificadora, entregue em 10.10.2007, não pode ser considerada com tal efeito.

18 Não se trata de fazer prevalecer a forma sobre a essência, mas, de submissão aos princípios de segurança jurídica, substratos das normas que dispõem sobre decurso de prazos.

19 Afastado o efeito retificador da DIPJ apresentada a destempo, o interessado não prova o direito creditório de que alega ser detentor.

Outrossim, assevero que a vertente intelectual aqui exposta encontra igual amparo no Parecer Normativo COSIT nº 11, de 19/12/2014, no Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28/08/2015, e na jurisprudência do CARF, os quais transcrevo abaixo:

a. Parecer Normativo COSIT nº 11/2014:

6.1. Cabe separar duas situações distintas: (i) o pedido de restituição, ressarcimento e Declaração de Compensação, requerendo o reconhecimento do indébito pela própria Administração Pública; (ii) a declaração de compensação em que o reconhecimento daquele crédito do contribuinte deu-se na via judicial. Na primeira circunstância, o que se requer é que a RFB analise o mérito da lide, quer dizer, se procede ou não aquele pedido ou se existe ou não o alegado crédito. Na segunda, a RFB simplesmente vai cumprir a sentença transitada em julgado, devendo-se analisar as questões formais (o que inclui eventual ocorrência de prescrição daquele crédito) e o quantum debeatur, no caso das sentenças ilíquidas. Mas é bom

ressaltar que a regra-matriz que gerou o direito ao crédito surgiu com a sentença transitada em julgado.

6.2. Na primeira circunstância, não há dúvida quanto ao prazo decadencial para interpor o pedido administrativo de restituição/ressarcimento ou apresentar a Declaração de Compensação: cinco anos contados da extinção do crédito tributário a ser restituído, ressarcido ou compensado, ou da reforma de decisão condenatória, consoante dispõe o art. 168 do CTN:

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;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

6.3. Na segunda, entretanto, não há prazo expresso na legislação. O prazo do art. 168 do CTN (ou do art. 169, a depender do caso) é o prazo para interpor a ação judicial. O que se analisa aqui é o prazo prescricional após a ação judicial que gera um crédito decorrente de tributo federal em favor de um contribuinte, vale dizer, o prazo prescricional para extinguir o débito do Fisco. Não há que se falar em extinção de crédito tributário ou anulação de ação condenatória de que trata o art. 168 do CTN. Entretanto, como a lei que disciplinou a forma de compensação de créditos decorrente de ação judicial (art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996) não dispôs sobre essa contagem (assim como fez com o prazo para homologação de cinco anos da Dcomp), cabe ao intérprete fazê-lo.

7. A tese de imprescritibilidade não pode prevalecer. Em prol da segurança jurídica, no direito tributário e processual tributário sempre há prazos extintivos para realizar um direito, pretensão ou ação, seja por parte do contribuinte, seja por parte da Administração Pública. A tese de imprescritibilidade estaria eivada de inconstitucionalidade, tendo em vista que a Constituição Federal traz expressamente os escassos casos em que ela ocorre. (GN)

9. Na linha do item 6.1, a restituição do indébito pode se dar mediante processo administrativo em que a própria Administração reconhece o indébito em favor do contribuinte (o que inclui a homologação de Declaração de Compensação), ou somente após ação judicial transitada em julgado (interposta após negativa de ação administrativa ou diretamente). O contribuinte deverá respeitar os prazos dos arts. 168 e 169 do CTN para assim proceder, seja em que instância for.

b. Parecer Normativo COSIT nº 2/2005:

DCTF

10. A princípio, não há razão para estipular vedações se a legislação tributária não o fez. É plausível que o contribuinte possa retificar a DCTF a qualquer tempo, observado o prazo de cinco anos e respeitadas as condições impostas pela Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010, em consonância com o disposto no art. 18 da MP nº 2.189, de 23 de agosto de 2001:

Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originalmente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

IN RFB nº 1.110, de 2010.

Da Retificação de Declarações

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN)

para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

II - alterar os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

(...)

§ 5º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do

1º (primeiro) dia do exercício seguinte ao qual se refere a declaração.

§ 6º A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados:

I - na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deverá apresentar, também, DIPJ retificadora; e II - no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), deverá apresentar, também, Dacon retificador. (grifou-se) (GN)

c. Jurisprudência do CARF (Acórdão 3403-01.376, Rel. i.Conselheiro Antonio Carlos Atulim):

Realmente, não merece reparo a decisão recorrida. Uma coisa é a decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício e outra coisa totalmente distinta é o prazo de decadência para o fisco não homologar a compensação declarada pelo contribuinte.

Os prazos de decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário estão previstos nos arts. 150, § 4º e 173, do CTN. Estes dispositivos legais deixam claro que a decadência fulmina o direito da administração tributária exigir tributo por meio de lançamento de ofício, não afetando de modo algum o direito de abrir fiscalização ou de rever os créditos lançados no livro de IPI.

Em outras palavras, a decadência inibe o processo de positividade do direito consubstanciado no ato de lançamento tributário; mas não inibe o processo de positividade do direito do fisco declarar que o crédito, no todo ou em parte, é ilegítimo, ainda que este crédito tenha sido lançado na escrita há mais de cinco anos.

No caso dos autos, a administração tributária agiu dentro dos lindes da legalidade, pois não foi expedida nenhuma norma individual e concreta por parte do fisco tendente a exigir tributo, o que existe é a exigência de crédito tributário em razão de norma individual e concreta que foi introduzida no mundo jurídico pelo próprio contribuinte, consistente na declaração de compensação.

No que tange ao prazo de decadência para o fisco não homologar a compensação, o art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/96, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 estabelece que o prazo é de cinco anos, contados da data entrega da declaração de compensação.

Nesta parte, a defesa alegou que deve prevalecer como termo inicial de contagem do prazo decadencial a data de transmissão do PER/Decomp original, pois além da alteração ter alcançado apenas o valor do crédito, a retificação posterior não consubstancia cancelamento do pedido original, mas mera retificação dos dados anteriormente informados.

Acontece que a retificação das informações referida pela defesa, significa, na verdade, a inserção de nova norma individual e concreta no mundo jurídico distinta da anterior, uma vez que o elemento quantitativo atinente ao crédito sofreu alteração.

Assim, a norma individual e concreta consubstanciada no documento original, que declarava o direito de compensar um crédito equivalente a R\$ 14.556,92 com um débito equivalente a R\$ 14.362,22, foi revogada e substituída por uma nova norma individual e concreta, introduzida no mundo jurídico pelo próprio contribuinte, por meio da qual declarou-se o direito de compensar um crédito equivalente a R\$ 2.284.013,42 com o débito de R\$14.362,22.

*A norma que declarava o direito de compensar o crédito de R\$ 14.556,92 deixou de existir e foi substituída por uma nova, que passou a declarar a existência do direito de compensar um crédito cerca de cento e cinquenta vezes maior. É evidente que a mudança no elemento quantitativo, correspondente ao valor do crédito vinculado à compensação, acarreta uma alteração no mundo jurídico. E em decorrência deste fato, justifica-se o início do transcurso de novo prazo de decadência. **A cada alteração no mundo jurídico provocada pelo contribuinte, é disparado o cronômetro do art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/96, concedendo um novo prazo de cinco anos para que o fisco possa aferir a legitimidade do novo direito alegado.***

Não foi por outro motivo, que as instruções normativas da Receita Federal que regulamentaram o procedimento de compensação, com base no permissivo legal no art. 74 § 14 da Lei nº 9.430/96, sempre estabeleceram que no caso de retificação, o termo inicial da contagem do prazo de decadência é a data da apresentação da retificadora.

Portanto, também não em razão a recorrente quando alega que a Receita Federal está dispondo sobre interrupção ou suspensão de prazos de decadência por meio de atos administrativos, pois as instruções normativas apenas explicitaram a interpretação do art. 74, da Lei nº 9.430/96. A cada norma individual e concreta introduzida pelo contribuinte, nasce um prazo de cinco anos para que o fisco exerça a competência de homologar ou não a compensação. (GN)

d. Jurisprudência do CARF (Acórdão 1302-002.403, Rel. i.Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa):

Saliente-se que a contribuinte não apresentou qualquer retificação em sua DCTF-original, nem prova documental que abrigue a alegada alteração dos importes que foram levados a efeito para fins de constituição definitiva do imposto, sob a modalidade de lançamento por homologação, cuja informação confessada na declaração original serviu de base para certificação da inexistência de crédito tipificado na modalidade de pagamento indevido ou a maior.

(...)

O documento intitulado Declaração de Compensação (DCOMP) se presta, assim, a formalizar o encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, por iniciativa do primeiro a quem cabe, portanto, a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos, cabendo à autoridade tributária a sua necessária verificação e validação. De fato, o pedido de compensação delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pelo sujeito passivo quanto ao preenchimento dos requisitos de liquidez e de certeza necessários à extinção de créditos tributários. Instaurado o contencioso, não se admite que o contribuinte altere o pedido mediante a modificação do direito creditório aduzido na declaração de compensação, posto que tal procedimento desnatura o próprio objeto do processo.

(...)

A pretensão da recorrente, como já dito, não se trata de mera correção de inexatidão material, mas, sim, de inovação (retificação de DCTF para disponibilização do seu direito creditório almejado), exigindo-se, quanto à compensação dos débitos em aberto, a apresentação de DCTF retificador, situação que não ocorreu no presente caso.

Como bem defendido no acórdão recorrido, é vedada a retificação de DCTF após o decurso do prazo de 5 anos, sendo este o prazo que tem direito o contribuinte para proceder à retificação da DCTF, no que se refere às alterações e retificações pertinentes aos impostos e contribuições federais.

Dessa forma, evidencia-se que a DCTF-original, reportada na manifestação de inconformidade da contribuinte, fora transmitida em 13/11/2001. Portanto já transcorrido 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador correlato ao IRPJ, código de receita: 2089, inerente ao 3º trimestre de 2001, encontra-se formalmente homologada e definitivamente extinta perante a Fazenda Nacional, em conformidade com os termos do art.150, §4º do CTN.

Resta, portanto, reconhecida a decadência no presente caso, nos termos dispostos no Acórdão da DRJ.

2. Da ausência de lastro probatório apto a garantir a compensação de crédito

Ainda que se ultrapasse o óbice, anoto que o Recorrente não faria direito à compensação almejada. Para que se tenha faculdade a tanto, torna-se necessário ao Contribuinte atestar que seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Pois bem. No caso em comento, o Contribuinte apresentou sua DIPJ Retificadora dispondo dos exatos valores expressos em sua PER/DCOMP. No entanto, não apresentou a conseguinte DCTF, de palmar necessidade à compensação almejada.

a. DIPJ Retificadora (10/10/2007)

NFJ 28.280.576/0001-79		DIPJ 2001 Pag. 11
Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real		
Discriminação		Valor
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
01. À Aliquota de 15%		0,00
02. À Aliquota de 6%		0,00
03. Adicional		0,00
DEDUÇÕES		
04. (-) Operações de Caráter Cultural e Artístico		0,00
05. (-) Programa de Alimentação do Trabalhador		0,00
06. (-) Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário		0,00
07. (-) Atividade Audiovisual		0,00
08. (-) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente		0,00
09. (-) Isenção de Empresas Estrangeiras de Transporte		0,00
10. (-) Isenção e Redução do Imposto		0,00
11. (-) Redução por Reinvestimento		0,00
12. (-) Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital		0,00
13. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte		8.381,55
14. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte por Órgão Público		0,00
15. (-) Imposto Pago Incidente sobre Ganhos no Mercado de Renda Variável		0,00
16. (-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa		0,00
17. (-) Parcelamento Efetivamente Pago de IR sobre a Base de Cálculo Estimada		0,00
18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR		-8.381,55
19. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR DE SCP		0,00
20. IMPOSTO DE RENDA SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO		0,00
21. IMPOSTO DE RENDA POSTERGADO DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES		0,00

b. PER/DCOMP (28/11/2003)

PER/DCOMP 1.1		
28.280.576/0001-79	30819.63874.281103.1.3.02-5096	Fis.: 03 Pub.: 02
Crédito Saldo Negativo de IRPJ		
Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO		Natureza:
Número do Processo:		
Informado em Outro PER/DCOMP: NÃO		
Nºdo PER/DCOMP Inicial:		
Nºdo último PER/DCOMP:		
Crédito de Sucedida: NÃO		CNPJ:
Situação Especial:		Data do Evento:
Percentual:		
Forma de Apuração: Anual		Exercício: 2001
Data Inicial do Período:		Data Final do Período:
Valor do Saldo Negativo :		8.381,55
Crédito Original na Data da Transmissão:		8.381,55
Selic Acumulada:		53,19
Crédito Atualizado:		12.839,70
Total dos débitos desta DCOMP:		12.839,70
Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP:		8.381,55
Saldo do Crédito Original:		0,00

Nota-se, pois, que a DIPJ retificadora foi, inclusive, feita antes do Despacho Decisório. Contudo, corretamente a Administração Tributária não reconheceu a certeza e liquidez do crédito vindicado pelo Contribuinte, sob o argumento de que faltavam elementos probatórios capazes de assegurar a existência do crédito, fosse um pagamento indevido ou a maior ou, mesmo, crédito decorrente de saldo negativo.

Ou seja, procedeu de forma acertada a decisão de piso, haja vista a ausência de DCTF em que também constasse a aludida retificação (dentro do prazo homologatório atribuído à Fazenda Nacional), bem como de quaisquer provas alusivas à formação do saldo negativo pleiteado. Isso porque apenas esta última Declaração possui caráter de confissão de dívida, sendo a DIPJ de natureza essencialmente informativa. Cumpro com o mister de citar jurisprudência recente do CARF a esse respeito:

Uma vez que não foram apresentados os documentos ou os esclarecimentos necessários para a consideração dos dados constantes da DIPJ retificadora apresentada, a fiscalização considerou os dados da DIPJ original e procedeu com a lavratura do Auto de Infração quanto a diferença não declarada na DCTF apresentada.

Portanto, a fiscalização se respaldou nos próprios dados originariamente apresentados pela Recorrente em sua DIPJ quanto ao valores de PIS devidos. Para que fosse alterada a conclusão alcançada pela fiscalização, seria necessário que a Recorrente demonstrasse, por meio de sua escrituração contábil e fiscal, que os valores indicados na DIPJ Retificadora são os valores efetivamente devidos de PIS no período. Entretanto, não constam dos autos quaisquer elementos probatórios nesse sentido.

Ora, uma vez que a DIPJ Retificadora foi apresentada no curso da fiscalização e que não foram apresentados elementos probatórios para respaldar os dados nela indicados, o que seria cabível à luz do princípio da verdade material, inexistente qualquer razão para o cancelamento ou retificação do Auto de Infração lavrado.

Assim, a fiscalização se pautou na informação prestada pela própria empresa na DIPJ original, sendo certo que, para afastar qualquer elemento da autuação, caberia à ela comprovar o alegado, na forma do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, trazendo os elementos comprobatórios do seu direito. Mas não foi o que ocorreu na hipótese.

Como é assente, a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ é um instrumento de prestação de informações para o fisco quanto à diversos tributos federais, dentre os quais o PIS e a COFINS. Diferentemente da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF, a DIPJ não possui o condão de confissão de dívida. À época dos fatos geradores autuados (2004), estas duas declarações eram disciplinadas pelas Instruções Normativas n.º 255/2002 (DCTF) e n.º 127/98 (DIPJ).

(Acórdão nº 3402-005.024, Rel. Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, em sessão de 22 de março de 20148)

Quanto ao mais, o tema é pacificado no âmbito deste Conselho Administrativo, nos termos da Súmula nº 92:

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Impende ressaltar, ainda, que o CARF tem consignado que o tema de restituição e compensação deve atender a quatro premissas: 1) a constatação dos pagamentos ou das retenções; 2) a oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções; 3) a apuração do indébito, fruto do confronto acima delineado e, 4) a observância do eventual indébito não ter sido liquidado em autocompensações. Por essas razões, há que se comprovar a estrita regularidade de tais procedimentos.

Entendo que findou corretamente inadimplido o dever primário do Contribuinte quanto ao *onus probandi* lhe compete. Eis que não logrou comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso.

3. Da ausência de violação aos princípios norteadores do Direito

De arremate, conforme veiculado especialmente no item 1 deste Voto, não pude observar qualquer malferimento aos princípios do Direito descritos na peça defensiva. O deslinde do processo administrativo fiscal e a decisão da DRJ seguiram a mais absoluta lisura e respeito aos ditames normativos, de modo que não há quaisquer máculas à legalidade, razoabilidade e igualdade.

Por fim, destaco que eventual questionamento à legalidade do trâmite processual implicaria uma indagação reflexa de constitucionalidade das normas do PAF, o que é vedado a esta c. Corte, conforme teor da Súmula CARF nº2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dispositivo

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

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Breno do Carmo Moreira Vieira