



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

Processo n° 15374.900233/2008-07
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.350 – 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. 123 à 128) interposto tempestivamente contra o Acórdão nº 12-25.162, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ I (e-fls. 113 à 118), que, por maioria de votos, indeferiu o pedido de compensação proposto pelo Contribuinte (PER/DCOMP nº 39722.62898.281103.1.3.02-6514). Decisão essa ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DIREITO CREDITORIO 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

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. A seguir o teor do aludido despacho:

Processo nº 15374.900233/2008-07
Acórdão n.º 1002-000.350

S1-C0T2
Fl. 204

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
39722.62898.281103.1.3.02-6514	Exercício 2000 - 01/01/1999 a 31/12/1999	Saldo Negativo de IRPJ	15374-900.233/2008-07

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\$ 7.750,49 / Valor do saldo negativo informado na DIPJ: R\$ 79.798,21 ✓

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
13.127,78	2.625,55	8.162,85

Para verificação dos valores devedores e emissão de OARF, 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), o Recorrente admite o equívoco transmitido em suas informações

ARBI RIO INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS LTDA., estabelecida na Av. Niemeyer, 02 Lojas 107, 108, 110, 111, 112 e 113 - Leblon, Rio de Janeiro/RJ, devidamente inscrita no CNPJ(MF) sob o nº 28.280.576/0001-79, vem através do presente, pelo seu bastante procurador abaixo assinado, em atendimento ao Despacho Decisório acima citado, apresentar Manifestação de Inconformidade, conforme esclarecimentos abaixo:

- O despacho supra citado, referente Per/Dcomp Nº 39722.62898.281103.1.3.02-6514, questiona o valor do crédito considerando que o mesmo não corresponde ao valor do saldo negativo informado na DIPJ Exercício 2000/Ano Base 1999.

- Gostaríamos de esclarecer que o saldo negativo no valor histórico de R\$ 79.798,21 (setenta e nove mil setecentos e noventa e oito reais e vinte e um centavos), informado na DIPJ em questão está correto, conforme página 13 da DIPJ em anexo.

- Ocorre que quando do preenchimento da Per/Dcomp, foi mencionado apenas o valor suficiente para compensação do débito declarado na mesma, conseqüentemente não espelhando o montante do crédito declarado na DIPJ. (GN)

Como arrazoado, o Acórdão da DRJ expõe a ausência de provas a amparar o pedido de compensação, pois o Contribuinte não apresentou documentos e nem Retificadora apta a lastrear os valores pleiteados em seu PER/DCOMP. Logo, o Recorrente não cumpriu com o mister de juntar provas hábeis a comprovar a liquidez e certeza de seu crédito, como bem requer o art. 170 do CTN. Nessa trilha, reforça que o Contribuinte sequer atendeu à intimação da autoridade lançadora (e-fl. 111), 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 formula alegação genérica do direito à compensação e a ausência de prazo para apresentá-la. 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.

Assim sendo, e nos termos da melhor doutrina, e de acordo com o RIR os efeitos tributários no caso de declaração retificadora de valores a título de IRPJ diferente daqueles inicialmente apresentados são os seguintes:

- quando a retificação da declaração apresentar imposto maior que o da declaração retificada, a diferença apurada será devida com os acréscimos correspondentes (IN SRF nº 166, de 1999, art. 32);

- quando a retificação da declaração apresentar imposto menor que o da declaração retificada, a diferença apurada, desde que paga, poderá ser compensada ou restituída (IN SRF nº 166, de 1999, art. 42); e

- sobre o montante a ser compensado ou restituído incidirão juros equivalentes 5. taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), até o mês anterior ao da restituição ou compensação, adicionado de 1% (um por cento) no mês da restituição ou compensação (IN SRF nº 10, de 2002).

*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.

A razoabilidade, no presente caso concreto, contrapõe-se a racionalidade, diante da insuficiência de seus critérios, permitindo assim que sejam definidas soluções que não seriam

possíveis no estrito campo do formalismo, e auxiliando na fundamentação das decisões jurídicas razoáveis.

Pelo princípio da igualdade, deverá ser observado que no processo administrativo e no âmbito da fiscalização, o Estado é, ao mesmo tempo, parte e juiz, evidenciando uma desigualdade fundamental. Mas essa desigualdade deve ser compensada por uma atuação da forma mais isenta possível. Na instrução e na decisão do processo administrativo a autoridade pública disso incumbida deve zelar pela maior igualdade possível entre as partes, inclusive compensando eventuais desigualdades, em busca de uma solução legal, justa e convincente.

Torna-se, assim, imperioso, que o presente Recurso seja examinado à luz das circunstâncias do caso concreto e se o ato em exame atendeu ou concorreu para a 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.

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 a 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 lustru. Assim ficou muito bem observado pelo Acórdão de piso, e desde já utilizo como fundamentação deste *decisum*:

9. De inicio, tem-se -que, de acordo com a consulta de fls.59, o interessado, submetido ao lucro real, entregou apenas uma DIPJ concernente ao ano-calendário de 1999: a de nº 0652098, entregue em 28.06.2000, cujas fichas 7-A, 10-A, 12 e 13-A foram acostadas, nesta Turma, As fls.61/94.

10 Dessa forma, o interessado não entregou a esta Secretaria DIPJ retificadora concernente ao ano-calendário de 1999.

11 Nas fichas 12 da DIPJ nº 0652098, que compreendem o cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa, vê-se que não há, em nenhum dos doze meses do ano, informação (mensal) a titulo de Imposto de Renda Retido na Fonte (fls.69/92).

12 Todavia, nas fichas de DIPJ juntadas pelo interessado, foram incluídos os seguintes valores de IRRF mensais:

Informações Mensais sobre IRRF, juntadas pelo interessado às fls.25/31, em formulário de DIPJ							
Mês	IRRF acumulado	IRRF mensal	Folhas	Mês	IRRF acumulado	IRRF mensal	Folhas
Janeiro	262,22	262,22	25	Julho	1.757,74	177,45	28
Fevereiro	549,02	286,80	25	Agosto	71.401,74	69.644,00	28
Março	937,11	388,09	26	Setembro	73.088,57	1.686,83	29
Abril	1.196,71	259,60	26	Outubro	74.221,88	1.133,31	29
Maior	1.408,38	211,67	27	Novembro	77.309,37	3.087,49	30
Junho	1.580,29	171,91	27	Dezembro	79.798,21	2.488,84	30

13 Tais valores de retificação (relativos a DIPJ que, apesar de jun".• a Manifestação de Inconformidade, não consta tenha sido recebida por esta Secretaria), que também culminaram com apuração de IRPJ negativo de R\$ 79.798,21 (fls.31), não foram processados.

14 Nos termos da legislação tributária, a declaração de rendimentos é o instrumento por meio do qual a pessoa jurídica demonstra os resultados auferidos no ano-calendário (art.808 do RIR/1999).

15 Por isso, em atendimento aos princípios que sustentam o ordenamento jurídico, notadamente o da segurança jurídica, a legislação limita o tempo para que tal declaração seja objeto de retificação.

16 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.

(...)

19 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.

20 No caso, o fato gerador do IRPJ, tributo que se sujeita a lançamento por homologação, ocorreu em 31.12.1999, e, por isso, desde 31.12.2004, já havia expirado o prazo para a retificação da sobredita DIPJ.

Como se pôde observar, a DRJ entendeu que teria ocorrido a **decadência** em virtude do transcurso do prazo superior a 5 (cinco) anos, a contar do lançamento por homologação em 31/12/1999. Outrossim, repiso que não foi apresentada DCTF Retificadora, e, tal como se sabe, 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 ditames do art. 150, § 4º, do CTN.

Nesse esboço convém ressaltar a existência de celeuma a circundar a aplicação do instituto da decadência entre o período da DIPJ e sua conseqüente 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.

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

Em que pese a recalcitrância do Recorrente em admitir o acerto do Acórdão de piso, ressalto que, em momento algum, foi acostado aos autos quaisquer elementos probatórios aptos a atestar o direito de compensação. Ainda que constem as DIRF's Retificadoras (e-fls. 104, 106, 107, 108 e 109), não foi possível extrair delas as informações que se requer; tampouco o Contribuinte cumpriu com sua obrigação de trazer os valores discriminados de forma objetiva e clara. Portanto, a decisão da DRJ resta irretocável, razão pela qual sua fundamentação serve de igual amparo no presente caso, valendo-se como fundamentação, com base no § 1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999, e no § 3º do artigo 57 do Anexo II do RICARF:

(...)

21 Assim, a retificação veiculada pelo interessado não pode, por si só, produzir efeitos para os quais foi juntada, qual seja, o de substituir a DIPJ original.

22 Posto isso, tem-se, como já visto no Relatório, que, de acordo com o Despacho Decisório as fls.8, a compensação declarada

não foi homologada porque, para uma mesma informação de natureza creditória — saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 1999 -, o interessado atribuiu dois valores, a saber:

Saldo negativo informado na DIPJ	R\$ 79.798,21
Saldo negativo informado no Perdcomp	R\$ 7.750,49

23 Em face disso, a autoridade lançadora (Derat/RJO), quando da análise do Per/Dcomp, emitiu o Termo de Intimação As fls.104, recebido pelo interessado em 21.09.2006 (fls.105), para que este, no prazo de 20 (vinte) dias, sanasse as diferenças entre as informações prestadas em DIPJ e em Per/Dcomp.

24 O interessado não atendeu A intimação da autoridade lançadora.

25 É a lei que, na compensação em matéria tributária, condiciona o reconhecimento da existência de direito creditório, A prova da certeza e da liquidez do direito alegado (art. 170 do CTN).

26 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.

29 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.

30 O interessado não junta aos autos provas do direito pretendido, que, se o referente a imposto retido na fonte, não pode prescindir da comprovação de que os rendimentos auferidos correspondentes foram oferecidos A tributação.

31 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.

32 Aliás, no caso, para alargar a incerteza quanto ao montante do direito creditório efetivamente apurado em 1999, tem-se 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 apenas R\$ 14.077,75, valor discrepante dos R\$ 79.798,21 que informou em DIPJ.

33 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 A

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.

Impende destacar que, para que se tenha faculdade à compensação, torna-se necessário que o Contribuinte comprove que o 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, após análise do PER/DCOMP, a Administração Tributária corretamente 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. Portanto, não vejo reparos a serem aplicados na decisão de primeira instância, quando conclui que não resta demonstrado o direito creditório

Nesse espeque, ressalto que não há uma precisa indicação consubstanciada em elementos documentais para confrontar DIPJ, DCTF, LALUR, códigos de recolhimento, informativo quanto ao método, balancetes de apuração de resultados, a fim de comprovar o crédito, inclusive para também se compreender eventuais cálculos de valores originalmente declarados e dos valores retificados. Nesse sentido entendo por bem trazer aos autos o resumo da conclusão do seguinte precedente que entendo reforçar o presente fundamento:

Acórdão n.º 3001-000.312 – Recurso Voluntário

Relator: Orlando Rutigliani Berri – Sessão: 11/04/2018

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.

Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.

É dever primário do contribuinte, quando o *onus probandi* lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso. Ressalte-se, não caberia ao julgador, em instância do

contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventual documentação contábil não pode ser meramente colacionada ao processo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e de devida fundamentação com análise circunstanciada das conclusões que se extrairiam da escrita contábil ou da escrita fiscal, a fim de demonstrar o fato jurídico constitutivo da situação de direito a crédito que se pretende invocar sob a ótica da restituição, que seria o elo para efetivar a compensação.

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela DRJ, principalmente por ser atribuição deste Colegiado o controle da legalidade, e não o saneamento de erros imputados aos próprios contribuintes, notadamente quando destinados à constituição de créditos para fins de compensação e, mais, o ponto principal não resta claramente demonstrado o alegado saldo negativo. Logo, verificando-se correção no julgamento *a quo*, bem como observando que a Administração Tributária não agiu em desconformidade com a lei, nada há que se reparar no procedimento adotado na análise do pedido transmitido pelo contribuinte.

No mais, a decisão da DRJ apreciou, com riqueza e rigor de detalhes, a matéria suscitada na manifestação de inconformidade, apresentando os devidos fundamentos transcritos ao longo destes autos para rebatê-la; de seu turno, o Contribuinte não estabeleceu, através de seu recurso, dialeticidade suficiente para apontar, na decisão combatida, quais daqueles argumentos da primeira instância não seriam adequados e conteriam eventual erro de julgamento ou erro de procedimento. Não foram refutados pontos importantes da decisão vergastada, repetindo-a sem enfrentar algumas das razões de decidir da decisão objeto do Recurso Voluntário.

Nesse espeque, 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.

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito, como não o fez, não restando este devidamente comprovado, assim como considerando o até aqui esposado, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ por não merecer quaisquer reparos.

3. Da ausência de violação aos princípios norteadores do Direito

De arremate, 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 íntegra a decisão recorrida.

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Breno do Carmo Moreira Vieira