



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18186.721115/2016-41
ACÓRDÃO	1001-003.464 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KNORR BREMSE SISTEMAS P VEICULOS COMERCIAIS BRASIL LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário arts. 165, I e 168, I, da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN).

No caso de saldo negativo de IRPJ, por força do normativo legal vigente até a publicação da Lei nº. 12.844/2013, o direito de compensar ou restituir inicia-se na entrega da declaração de ajuste anual do Imposto de Renda.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. ESCRITURAÇÃO. LIVROS. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional). A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 7 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 106-022.763, proferido pela 10ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 que julgou improcedente em parte a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

A Contribuinte pretendia através do Pedido de Restituição (e-fl. 2), o reembolso do valor adicional de Saldo Negativo de IRPJ apurado no valor de R\$ 250.980,05.

A DRF de Osasco- SP emitiu o Despacho Decisório EQI- OSA- IRPJCSLL- DICRED nº. 0023/2020 de e-fls. 224/225, cujo teor segue em síntese abaixo:

“Relatório

Trata o processo de Pedido de Restituição de valor relativo a Saldo Negativo de IRPJ do exercício 2011.

2. Em 24/08/2011, o contribuinte transmitiu a Declaração de Compensação (PERDCOMP) nº 07245.55294.240811.1.3.02-6280, compensando o Saldo Negativo de IRPJ do exercício 2011, no valor de R\$ 1.151.371,98, com débito de Cofins de fevereiro de 2011 e com débito de estimativa de IRPJ de julho de 2011.

3. Em 29/12/2015 o contribuinte retificou sua DIPJ, aumentando o valor do Saldo Negativo de IRPJ de R\$ 1.151.371,98 para R\$ 1.402.352,01 (fls. 18/213).

4. Em 29/01/2016 protocolizou Pedido de Restituição (fl. 2), solicitando a restituição do valor adicional do Saldo Negativo de IRPJ apurado na DIPJ retificadora, no valor de R\$ 250.980,05. Não apresentou justificativa ou documentos comprobatórios para explicar a alteração em sua declaração.

5. No entanto, mesmo que fosse verificada a exatidão dos novos valores declarados, o direito de solicitar a restituição já se encontrava decaído na data de apresentação do pedido, visto que já haviam se passado mais de cinco anos da data do fato gerador do tributo. De acordo com o artigo 14 da IN RFB nº 1717/2017, o saldo negativo de IRPJ poderá ser objeto de restituição, na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração. No presente caso, o prazo decadencial teve seu vencimento em 1º de janeiro de 2016.

6. Portanto, o pedido deverá ser indeferido, tendo em vista que já havia transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 168 do Código Tributário Nacional.

Decisão

7. Diante do exposto, e no exercício das atribuições de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil previstas pelo art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007 e pelo art. 2º do Decreto nº 6.641, de 2008, decido INDEFERIR o Pedido de Restituição de fl. 2, nos termos do presente despacho decisório”.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Noticiou a Contribuinte que pleiteou a restituição do valor referente ao saldo negativo de IRPJ do exercício de 2011 no importe de R\$ 250.980,05.

Asseverou que transmitiu em 24/08/2011 a Declaração de Compensação PER/DCOMP nº 07245.55294.240811.1.3.02-6280 para compensar o Saldo Negativo de IRPJ do exercício do ano de 2011 no montante de R\$ 1.151.371,98, com débito de COFINS de fevereiro de 2011 e com débito de estimativa de IRPJ de junho de 2011.

Pontuou que em 29/12/2015 retificou sua DIPJ para corrigir o saldo negativo de R\$ 1.151.371,98 para R\$ 1.402.352,01.

Destacou que apresentou o Pedido de Restituição em 29/01/2016 perante a RFB pleiteando o montante de R\$ 250.980,05 referente ao Saldo Negativo de IRPJ.

Afirmou que em 06/07/2020 foi proferido despacho decisório que indeferiu o Pedido de Restituição, sob o fundamento de que o direito da mesma encontrava-se decaído.

Sustentou que o prazo prescricional/decadencial tem seu termo inicial no momento da retificação da DIPJ, passando a ser novo termo de início a data de retificação dos valores e

como a mesma retificou sua DIPJ em 29/12/2015 aumentando o valor do Saldo Negativo de IRPJ de R\$ 1.151.371,98 para R\$ 1.402.352,01, o termo de início da contagem do prazo prescricional iniciou no mês de janeiro do ano subsequente do período apurado, assim a data da decadência do direito seria 01 de janeiro de 2021.

Aduziu que as estimativas não podem ser confundidas com o tributo efetivamente devido, vez que somente depois do ajuste será possível apurar se o contribuinte tinha imposto ou contribuição a pagar, isto é, o crédito de CSLL e de IRPJ estarão definitivamente constituídos na transmissão da DIPJ, momento no qual será possível aferir o resultado apurado no ano-calendário anterior.

Ressaltou que o prazo prescricional de cinco anos previsto no art. 168 do CTN começou a fluir a partir da entrega da DIPJ, ocorrida em 29/06/2012 e que a mesma teria até 29/06/2017 para pleitear a compensação ou restituição de eventuais créditos apurados em razão do pagamento de IRPJ e CSLL relativo ao ano-calendário de 2011.

Pugnou que seja deferido o Pedido de Restituição do valor relativo ao Saldo Negativo de IRPJ do exercício 2011 no valor de R\$ 250.980,05, atualizado e corrigido de acordo com a Taxa Selic.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 106-022.763/DRJ/06

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a improcedente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado (e-fls. 243/247).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que (e-fls. 254/261):

“

“EGRÉGIO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo Administrativo nº 18186.721115/2016-41

KNORR BREMSE SISTEMAS PARA VEÍCULOS COMERCIAIS BRASIL LTDA., pessoa jurídica devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em referência, cientificada em 20/07/2022 do Acórdão nº 106-022.763 lavrado pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme fls. 248/52 dos autos, vem, respeitosamente, à presença de V. Sa, interpor o presente RECURSO VOLUNTÁRIO, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972 e no Regimento Interno do CARF, Portaria MF nº 343/2015, e nos termos da Portaria MF nº 527/2010, pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

I - DA TEMPESTIVIDADE

1. A Recorrente foi cientificada do julgamento da manifestação de inconformidade em 20/07/2022 (quarta-feira), através da abertura de mensagem disponibilizada em sua caixa postal no Portal e-CAC.
2. Assim, o prazo de 30 (trinta) dias a que se refere o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972 teve início em 21/07/2022 (quinta-feira), sendo que, o prazo de 30 dias, contados em dias corridos, encerra-se em 22/08/2022 (segunda-feira).
3. Desta maneira, o presente recurso Voluntário, protocolado hoje, é tempestivo.

II - DO HISTÓRICO DO PROCESSO E DA DECISÃO RECORRIDA

4. Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente contra a decisão da Delegacia da Receita Federal que denegou o pedido de restituição realizado em 29/01/2016 de valor relativo à Saldo Negativo de IRPJ do ano de 2010, no valor de R\$ 379.155,56 (trezentos e setenta e nove mil cento e cinquenta e cinco reais e vinte e seis centavos).
5. O crédito decorre da retificação da DIPJ de 2010 realizada em 29/12/2015 (fls. 118), que corrigiu o valor do Saldo Negativo de IRPJ do exercício do ano de 2010 no montante de R\$ 1.151.371,98 (um milhão cento e cinquenta e um mil trezentos e setenta e um reais e noventa e oito centavos) para o valor para R\$ 1.402.352,01 (um milhão quatrocentos e dois mil trezentos e cinquenta e dois reais e um centavo).
6. Diante disso, em 29/01/2016 (fls. 02), foi apresentado o presente Pedido de Restituição perante a Receita Federal da diferença do Saldo Negativo de IRPJ no montante de R\$ 379.155,26 (trezentos e setenta e nove mil cento e cinquenta e cinco reais e vinte e seis centavos), tendo o Impugnante juntado os respectivos documentos comprobatórios.
7. Em que pesem os fundamentos e documentos trazidos pela Recorrente, a 10ª Turma da DRJ06/MG-BH proferiu Acórdão, que não reconheceu o direito creditório da Recorrente, sob o argumento de que na data do Pedido de Restituição já havia se passado mais de 05 (cinco) anos da data do fato gerador do tributo e, por isso, foi indeferido o Pedido de Restituição com base nos artigos 168 c/c 165 do Código Tributário Nacional.
8. O Acórdão recorrido considerou o termo inicial do prazo prescricional para o pedido de restituição de Saldo Negativo da IRPJ a data do fato gerador (31/12/2011).
9. Contudo, conforme se verá adiante, o Acórdão merece reforma, tendo em vista que o direito de restituir/compensar especificamente o Saldo Negativo de IRPJ e CSLL inicia a partir do dia seguinte do prazo final da entrega da DIPJ, conforme entendimento consolidado da jurisprudência do CARF, bem como do Ato Declaratório PGFN N° 6, de 09 de maio de 2018, com efeito vinculante no âmbito administrativo, que declarou a dispensa de recorrer sobre a matéria.

10. É o que a Recorrente passa a demonstrar.

III – DA NECESSÁRIA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO – NECESSIDADE DE RECONHECIMENTO DO INÍCIO DA PRESCRIÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ NA DATA DA TRANSMISSÃO DA DIPJ

11. Cinge-se a presente controvérsia acerca do termo inicial do prazo prescricional para que o contribuinte possa apresentar o pedido de restituição do crédito de Saldo Negativo de IRPJ apurado no ano calendário de 2011.

12. Data máxima vênua, equivocou-se o Acórdão recorrido em não reconhecer o direito creditório relativo à Saldo Negativo de IRPJ na totalidade requerida sob a argumentação de que o fato gerador da apuração da IRPJ do ano-calendário de 2010 ocorreu em 31/12/2010 e, portanto, o início do prazo prescricional para pleitear a restituição ocorreu em 01/01/2011, sendo que a Recorrente só poderia pleitear a restituição no prazo de cinco anos contados da referida data - ou seja, até 01/01/2016.

13. O Acórdão recorrido merece reforma, tendo em vista que o tema em questão já foi objeto do Ato Declaratório PGFN N° 6, de 09 de maio de 2018, que declarou a dispensa de recorrer sobre a matéria no âmbito judicial, sendo considerado o prazo inicial da prescrição para restituição de Saldo Negativo de CSLL a data da entrega da Declaração de Ajuste Anual do IR.

14. Ressalte-se que a decisão recorrida é aplicável para simples pagamentos indevidos de tributos, como, por exemplo, erro de preenchimento do valor inserido da DARF.

15. Contudo, o presente caso trata-se de pedido de restituição de “Saldo Negativo de IRPJ”, onde a formação da existência do crédito é muito mais complexa.

16. De acordo com a disposição da Lei nº 9.430/1996 (vigente à época da apuração do IRPJ no ano-calendário de 2010) a Recorrente, optante pelo lucro real, paga o valor da IRPJ com base na estimativa mensal e apura, no final do ano-calendário, o tributo que será efetivamente devido. Confira-se:

(...)

17. Como se vê da interpretação dos artigos supracitados, a utilização dos pagamentos por estimativa para compensação do crédito somente era permitida depois de encerrado o período de apuração a que se refere. Portanto, a data de entrega da declaração (DIPJ) deve ser o termo inicial da contagem do prazo prescricional para requerer a restituição, porque somente a partir deste momento é que surge o Saldo Negativo passível de ser ressarcido.

18. Deste modo, o Acórdão recorrido não pode confundir as estimativas com o tributo efetivamente devido, pois somente depois do ajuste é possível apurar se o contribuinte tinha imposto ou contribuição a recolher, isto é, o crédito de CSLL e de IRPJ estarão definitivamente constituídos quando da transmissão da DIPJ,

momento em que será possível aferir o resultado apurado no ano-calendário anterior.

19. Não se trata de recolhimento indevido realizado pelo contribuinte quanto às estimativas devidas naquele ano-calendário, ou seja, a parte Recorrente não pretende restituir eventual pagamento de estimativa indevida considerada individualmente, referente à competência específica. Almeja, na verdade, a restituição do Saldo Negativo consolidado, isto é, depois de apurado o valor efetivamente devido e que deveria ser pago em contraposição ao valor já recolhido antecipadamente, fazendo-se, desse modo, o encontro de contas.

20. Conforme informado no primeiro parágrafo deste tópico, o tema em questão já foi objeto do Ato Declaratório PGFN N° 6, de 09 de maio de 2018, que declarou a dispensa de recorrer sobre a referida matéria no âmbito judicial, definindo-se que o início da prescrição para o pedido de restituição de Saldo Negativo de IRPJ inicia-se com a entrega da Declaração de Ajuste Anual do IR. Confira-se:

(...)

21. Ressalte-se que o referido entendimento possui força vinculante no âmbito administrativo, devendo, assim, ser respeitado.

22. Por sua vez, a jurisprudência deste E. Conselho ratifica o entendimento de que o início do prazo prescricional para restituição do Saldo Negativo de IRPJ inicia-se com a Declaração da Entrega do Ajuste Anual do IR. Confira-se:

(...)

23. Assim, o marco inicial da contagem do prazo para restituição do Saldo Negativo de IRPJ e CSLL inicia-se após o final do prazo de entrega da DIPJ.

24. Consigne-se que o prazo para entrega da DIPJ no exercício de 2011, referente ao ano-calendário de 2010, nos termos do artigo 5º da Instrução Normativa RFB nº 1149/2011, se deu no dia 30/06/2011.

Art. 5º As declarações geradas pelo programa gerador da DIPJ 2011 devem ser apresentadas até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia 30 de junho de 2011. Parágrafo único. As declarações geradas pelo programa gerador da DIPJ 2011, pelas pessoas jurídicas extintas, cindidas parcialmente, cindidas totalmente, fusionadas, incorporadoras ou incorporadas, devem ser apresentadas até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do último dia útil do mês subsequente ao do evento, observando-se o disposto na Instrução Normativa RFB nº 946, de 29 de maio de 2009.

25. Conforme se verifica na DIPJ juntada às fls.18 destes autos, a Recorrente transmitiu a Declaração de Imposto de Renda originária no dia 30.06.2011 às 15h44min. Confira-se:

(...)

26. Portanto, o prazo prescricional para restituição do Saldo Negativo de CSLL iniciou em 01/07/2011. Considerando que, nos termos do art. 165, I, c/c 168, I, ambos do Código Tributário Nacional, o prazo para restituição é de 05 (cinco) anos, tem-se que o termo final da restituição seria em 01/07/2016.

27. Logo, o pedido de restituição protocolado no dia 29/01/2016, observou o prazo prescricional de 05 (cinco) anos para restituição, fazendo jus a postulante ao montante de R\$ 379.155,26 (trezentos e setenta e nove mil cento e cinquenta e cinco reais e vinte e seis centavos), referente ao Saldo Negativo de IRPJ do exercício (ano-calendário) de 2010, que deverá ser devidamente corrigido pela Taxa Selic.

IV - DO PEDIDO

28. Ante todo o exposto e comprovado, a Recorrente requer seja o presente recurso conhecido e provido, de modo que o Acórdão de primeira instância seja reformado para deferir o direito de restituição do Saldo Negativo de IRPJ, no montante de R\$ 379.155,26 (trezentos e setenta e nove mil cento e cinquenta e cinco reais e vinte e seis centavos), devidamente corrigido pela taxa SELIC.

Nestes termos,

Pede deferimento.

São Paulo, 10 de abril de 2020”.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Delimitação da lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal ficam restritos a argumentos em face do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ, ano calendário 2010 (exercício 2011) que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Da Decadência

Alegou a Contribuinte que “a data de entrega da declaração (DIPJ) deve ser o termo inicial da contagem do prazo prescricional para requerer a restituição, porque somente a partir deste momento é que surge o Saldo Negativo passível de ser ressarcido”.

Asseverou que “o prazo para entrega da DIPJ no exercício de 2011, referente ao ano- calendário de 2010, nos termos do artigo 5º. da Instrução Normativa RFB nº. 1149/2011, se deu no dia 30/06/2011”.

Afirmou que “conforme se verifica na DIPJ juntada às fls. 18 destes autos, a Recorrente transmitiu a Declaração de Imposto de Renda originária no dia 30.06.2011 às 15h44min”.

Noticiou por fim, que o pedido de restituição protocolizado no dia 29/01/2016, observou o prazo prescricional de 05 (cinco) anos para restituição”.

Pois bem.

Verifica-se que a discussão nos autos cinge sobre o prazo para requerer a restituição de saldo negativo de IRPJ de 2010. A recorrente alega que o prazo para solicitar a restituição teve início após a entrega da declaração de rendimentos (DIPJ), qual seja, dia 01.07.2011, na forma da do art. 5º. da IN SRF nº 1.149/2011.

Deve-se destacar, que no caso de saldo negativo de IRPJ referente ao ano- calendário de 2010, como é o que aqui está sendo tratado, o prazo para se pleitear a restituição inicia-se a partir da data de entrega da DIPJ/2011.

Assim, como a contribuinte transmitiu a DIPJ/2011 em 30/06/2011, conforme se pode constatar dos autos (e-fls 18) e de acordo com o artigo 5º da IN SRF nº. 1.149/2011, o dia 30/06/2011, seria o último dia do prazo para a entrega da declaração, senão vejamos:

“Art. 5º As declarações geradas pelo programa gerador da DIPJ 2011 devem ser apresentadas até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia 30 de junho de 2011.

Parágrafo único. As declarações geradas pelo programa gerador da DIPJ 2011, pelas pessoas jurídicas extintas, cindidas parcialmente, cindidas totalmente, fusionadas, incorporadoras ou incorporadas, devem ser apresentadas até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do último dia útil do mês subsequente ao do evento, observando-se o disposto na Instrução Normativa RFB nº 946, de 29 de maio de 2009”.

Observa-se que o próprio texto legal, vigente à época, determina o momento em que o contribuinte poderia requer a restituição do saldo negativo, no caso, após a data da entrega da DIPJ.

Neste sentido, o entendimento jurisprudencial do CARF, senão vejamos:

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

Exercício: 2006 RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário arts.165, I e 168, I, da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN).

No caso do saldo negativo de IRPJ e da CSLL (lucro real anual), por força do normativo legal vigente até a publicação da Lei nº 12.844/2013, o direito de compensar ou restituir inicia-se na entrega da declaração de ajuste anual do Imposto de Renda.

(Acórdão nº. 1402-006.469- 4ª Câmara- 2ª Turma Ordinária- Sessão: 21/06/2023).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2001 SALDO NEGATIVO APURADO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. EMPRESA TRIBUTADA PELO LUCRO REAL. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL DO DIREITO À RESTITUIÇÃO.

O prazo para pleitear a restituição de saldo negativo de IRPJ apurado na declaração de ajuste anual de empresa tributada pelo lucro real é de 5 (cinco) anos, contado a partir do mês seguinte ao fixado para a entrega da respectiva DIRPJ.

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO VINDICADO. HOMOLOGAÇÃO.

Comprovado nos autos o direito creditório vindicado, homologa-se a compensação pleiteada até o limite do crédito reconhecido.

(Acórdão nº. 1002-001.031- 1ª Seção de Julgamento- 2ª Turma Extraordinária- - Sessão: 04/02/2020)”.

Assim, a Contribuinte teria até o dia 30/06/2016 para pleitear a restituição, ou utilizar o crédito para compensar com tributos que era devedor, desta forma, não há que se falar em decadência do direito creditório,

Isto posto, voto por afastar a decadência imposta no acórdão recorrido.

Análise do Direito Creditório

Conforme já relatado, o presente processo versa acerca do indeferimento do pedido de restituição do saldo negativo de IRPJ formulado através do PER/DCOMP nº 07245.55294.240811.1.3.02-6280 no valor de R\$ 379.155,56.

A DRF proferiu despacho decisório cujo teor transcrevo em síntese (e-fls. 224/225):

“Relatório

Trata o processo de Pedido de Restituição de valor relativo a Saldo Negativo de IRPJ do exercício 2011.

2. Em 24/08/2011, o contribuinte transmitiu a Declaração de Compensação (PERDCOMP) nº 07245.55294.240811.1.3.02-6280, compensando o Saldo Negativo de IRPJ do exercício 2011, no valor de R\$ 1.151.371,98, com débito de Cofins de fevereiro de 2011 e com débito de estimativa de IRPJ de julho de 2011.

3. Em 29/12/2015 o contribuinte retificou sua DIPJ, aumentando o valor do Saldo Negativo de IRPJ de R\$ 1.151.371,98 para R\$ 1.402.352,01 (fls. 18/213).

4. Em 29/01/2016 protocolizou Pedido de Restituição (fl. 2), solicitando a restituição do valor adicional do Saldo Negativo de IRPJ apurado na DIPJ retificadora, no valor de R\$ 250.980,05. Não apresentou justificativa ou documentos comprobatórios para explicar a alteração em sua declaração”.

A Contribuinte alegou na manifestação de inconformidade que “em 24/08/2011 a mesma transmitiu a Declaração de Compensação (PERDCOMP) nº. 07245.55294.240811.1.3.02-6280, com a finalidade de compensar o Saldo Negativo de IRPJ do exercício do ano de 2011 no montante de R\$ 1.151.371,98, com débito de COFINS de fevereiro de 2011 e com débito de estimativa de IRPJ de julho de 2011”.

Afirmou que “em 29/12/2015, retificou sua DIPJ para corrigir o saldo negativo de R\$ 1.151.371,98 (um milhão e cento e cinquenta e um mil e trezentos e setenta e um reais e noventa e oito centavos) para R\$ 1.402.352,01 (um milhão e quatrocentos mil reais e trezentos e cinquenta e dois reais e um centavos)”.

Pontuou que “em 29/01/2016 foi protocolado o presente Pedido de Restituição perante a Receita Federal do Saldo Negativo de IRPJ apurado na DIPJ retificadora, no valor de R\$ 250.980,05 (duzentos e cinquenta mil reais e novecentos e oitenta reais e cinco centavos), tendo a Impugnante juntado, nesta oportunidade, os respectivos documentos comprobatórios”.

A DRJ manteve o despacho decisório, julgando improcedente a manifestação de inconformidade.

Por sua vez, a Contribuinte interpôs recurso voluntário pleiteando que “ o acórdão de primeira instância seja reformado para deferir o direito de restituição do Saldo Negativo de IRPJ, no montante de R\$ 379.155,26 (trezentos e setenta e nove mil cento e cinquenta e cinco reais e vinte e seis centavos), devidamente corrigido pela taxa SELIC”.

Analisando os autos, de fato, um erro do preenchimento da DIPJ, não é impedimento para aproveitamento de eventual direito creditório, desde que o contribuinte instrua o processo com os assentos contábeis que comprovem o erro de fato no preenchimento da declaração. Contudo, caberia à Recorrente, ter produzido, nos autos, um conjunto probatório

de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. Explique-se.

Inicialmente, importa destacar que, de fato, a retificação da DIPJ após o indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015¹, não impede que o direito creditório pleiteado no Per/Dcomp seja comprovado por outros meios.

Inclusive, as disposições das Sumulas CARF nº 164 e 168 devem ser aplicadas ao caso sob análise.

Súmula 164 A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

¹ Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;
- e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;
- f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e
- g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (grifos acrescentados)

Súmula 168 Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório”.

Portanto, não há óbice à retificação da DIPJ após a emissão do despacho decisório, desde que o contribuinte logre êxito em comprovar documentalmente as alterações promovidas, e, por conseguinte, a liquidez e certeza de seu crédito, por força do princípio da verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos o que se deu in casu. Afinal, o ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente .

Vale ressaltar que, a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro de fato em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Ou seja, a comprovação em destaque, portanto, é condição para admissão da retificação da DIPJ realizada. E assim não procedeu a Recorrente ao deixar de instruir com documentos contábeis demonstrando o erro de fato e origem do direito creditório pleiteado.

Aliás, conforme determinam os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, exceto nos casos em que a lei, por disposição especial, atribua a ele o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

Em tempo, a exigência para comprovação do direito alegado está prevista no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo .

De fato, instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Destarte, ao contrário do alegado da Recorrente, os supostos erros de na correção do valor do saldo negativo de IRPJ indicados na peça recursal não podem ser corroborados, uma vez que os autos não estão instruídos com os assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal além daqueles já constantes nos autos e minuciosamente analisados.

Assim, a falta de elementos probatórios faz persistir a dúvida sobre a liquidez e certeza do crédito, bem como do efetivo oferecimento à tributação receita financeira, que haveria de ser dirimida nos autos, e não o foi, pois que é exigência do art. 170 do CTN.

Diferentemente dos processos decorrentes de autos de infração, nos processos que versam sobre restituição, o ônus probatório quanto ao crédito pleiteado recai sobre o contribuinte (art. 333, I do CPC, já mencionado), devendo apresentar elementos fáticos aptos a comprovar seu alegado direito. Esse é também o posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica pela ementa do Acórdão nº 9101-002.548:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito, não cabendo opor a esse ônus alegações de decadência ou de homologação tácita por parte do Fisco. (grifamos)

Em suma, para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Ressalta-se que , mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, em homenagem ao princípio da verdade material do formalismo moderado, desde que esclareça pontos fundamentais na ação. Contudo, a Recorrente não juntou documentos comprobatórios hábeis em sede recursal e os constantes no processo foram devidamente analisados sem qualquer comprovação do direito creditório em discussão.

Dispositivo

Ante o exposto, voto em acatar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator