



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.901402/2013-11
ACÓRDÃO	1401-007.077 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GUARARAPES CONFECÇÕES S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

A manifestação da Autoridade Administrativa, mediante a edição do competente despacho decisório, acerca dos elementos que constituiriam o direito ao crédito pleiteado, permite a clara compreensão das razões de decidir, afastando qualquer hipótese de violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal ou, ainda, da falta de motivação do decisum que pudessem redundar na declaração de nulidade da decisão primeva.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRECLUSÃO.

É o contribuinte quem delimita os termos do contraditório ao formular a seu pedido ou defesa, conforme o caso, e instruí-lo com as provas documentais pertinentes, de modo que, em regra, as questões não postas para discussão precluem. Há hipóteses de exceção para tal preclusão, a exemplo (i) das constantes dos incisos I a III do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/1972 e (ii) de quando o argumento possa ser conhecido de ofício pelo julgador, seja por tratar de matéria de ordem pública, seja por ser necessário à formação do seu livre convencimento, neste último caso em vista da vedação ao *non liquet*.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso apresentado para, na parte em que conhecido, justamente no ponto relativo à nulidade do despacho decisório, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), Andressa Paula Senna Lisias, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Restituição e Declaração de Compensação – PER/DCOMP (v. e-fls. 02/11) que indicou como crédito saldo negativo de CSLL relativo ao ano calendário de 2008. O despacho decisório (v. e-fls. 12/15) foi fundamentado na inexistência do crédito, haja vista a verificação, por parte da Autoridade Fiscal, de que no respectivo período de apuração o resultado fiscal seria de CSLL a pagar, tendo em vista a glosa de estimativas de IRPJ que teriam sido quitadas mediante compensações não homologadas.

Em sua manifestação de inconformidade, a Recorrente limitou-se a solicitar a sustação do julgamento deste processo até que ocorresse o trânsito em julgado dos autos de nº 10469.725077/2011-11, 10469.721037/2013-54 e 10469.727039/2013-43; vide excerto do Relatório da decisão recorrida de e-fls. 93 que trata das alegações da Recorrente:

Não se conformando, a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 18/20), alegando, em síntese:

- as glosas do crédito decorrem de Auto de Infração objeto do processo nº 10469.725077/2011- 11 quando foram alterados os valores da DIPJ e reduzidos os créditos declarados;
- assim, não foram confirmadas as estimativas compensadas referentes aos meses de março, abril e julho/2008 que se encontram nos processos nº 10469.721037/2013-54 e 10469.727039/2013-43, ambos impugnados e pendentes de julgamento;
- requer seja sustado o julgamento deste processo, até que haja o trânsito em julgado dos três processos mencionados, dos quais este decorre de forma direta.

Recebida a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal Do Brasil de Julgamento no Recife (PE) – DRJ/REC indeferiu o recurso (v. e-fls. 92/94), ressaltando inexistir norma que estabeleça o procedimento de sustação do julgamento até que viesse a ocorrer o trânsito em julgado dos processos citados na respectiva petição. Ressalta a DRJ ser dever

da Administração impulsionar o processo até sua decisão final, em face do princípio da oficialidade, previsto no art. 2º, parágrafo único, XII, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Inconformada com a decisão retro, a Contribuinte apresentou recurso voluntário (v. e-fls. 101/134) através do qual apresenta os seguintes pontos para a apreciação desta Turma:

- 1) **Preliminarmente, alega a existência de nulidade do despacho decisório** decorrente de suposta ausência de demonstração do cálculo para a desconstituição do crédito apontado pela Recorrente, resultando em violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, afrontando, ainda, o texto constitucional pela falta de motivação do *decisum*, além de infringir o disposto no art. 2º da Lei nº 9.784/99, segundo a qual a Administração Pública deve obedecer os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência;
- 2) No mérito, alega a liquidez e certeza do crédito. Primeiramente, porque o Decreto 70.235/72 disporia, em caráter expresso, a ausência de atribuição de quaisquer efeitos ao auto de infração, enquanto o mesmo estivesse pendente de decisão definitiva na via administrativa. Ressalta, ainda, que a interposição de recursos voluntários pela Recorrente nos autos dos processos administrativos nºs 10469.725077/2011-11, 10469.721037/2013-54 e 10469.727039/2013-43, suspende os efeitos dos despachos decisórios, respectivos acórdãos e, destarte, dos próprios autos de infração lavrados, mantendo o *status quo ante* à lavratura, impedindo a irradiação de efeitos da valoração inconclusa feita pela Administração em processo administrativo diverso; caso assim não se entenda, defende ser de rigor o sobrestamento do presente processo até o julgamento definitivo dos demais processos administrativos em que se analisa a idoneidade dos créditos oferecidos;
- 3) **Em segundo lugar, seria igualmente descabido o indeferimento da homologação do crédito ante à legitimidade do cálculo do lucro da exploração realizado pela Recorrente.** Isso porque as parcelas de estimativas compensadas e não confirmadas, que teriam ensejado a não homologação da PER/DCOMP seriam objeto dos processos de nºs 10469.721037/2013-54 e 10469.721039/2013-43, que derivam da discussão travada nos autos de nº 10469.725077/2011-11 sobre o saldo negativo da Recorrente. **Caberia, portanto, primeiramente uma análise do mérito deste último, notadamente quanto à legalidade do cálculo do lucro da exploração realizado pela Contribuinte e questionado pela Fiscalização.**
- 4) Para tanto, discorre longamente a respeito da natureza jurídica dos incentivos fiscais concedidos na região abrangida pela SUDENE; em seguida, traça diversas linhas a respeito da exegese do alcance do lucro da exploração, sua interpretação histórico-evolutiva, gramatical e sistemática; conclui que, para efeitos do incentivo fiscal sobre os resultados operacionais, foram excluídos do cálculo do lucro da exploração tão somente parte das receitas financeiras e os rendimentos e prejuízos das participações societárias, abrangendo o benefício, portanto, todos os demais resultados operacionais que não teriam sido

expressamente mencionados pelo art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598/77 (art. 544 do RIR/99);

- 5) Segundo a Recorrente, *“à luz da legislação aplicável, não apenas as receitas estritamente provenientes da atividade industrial nos limites incentivados, mas, igualmente, as demais receitas operacionais acessórias, à exclusão daquelas tipificadas no art. 19 do Decreto-Lei 1.598/77, incluem-se no conceito de lucro de exploração e, destarte, são objeto dos incentivos fiscais concedidos, desde que revertidas em proveito da atividade principal e na área da SUDENE”*. Faz essas considerações para justificar a inclusão como receitas operacionais dos valores oriundos de aluguéis e de luvas de locações de imóveis recebidos de suas próprias controladas, que teriam sido glosadas pela Fiscalização;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Augusto de Souza Gonçalves**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como vimos no Relatório, o crédito que foi submetido pelo contribuinte à análise de liquidez e certeza por parte da Autoridade Administrativa da Delegacia da Receita Federal do Brasil, derivava de saldo negativo de CSLL apurado no ano calendário de 2008. A Autoridade Administrativa indeferiu o pedido em função da inexistência do crédito apurado para fazer frente aos débitos declarados.

A manifestação de inconformidade da Recorrente limitou-se a solicitar a sustação do andamento da apreciação do PER/DCOMP de e-fls. 02/11 até que ocorresse o trânsito em julgado dos processos de nºs 10469.725077/2011-11, 10469.721037/2013-54 e 10469.727039/2013-43. O primeiro refere-se a auto de infração através do qual a Autoridade Administrativa teria modificado o resultado fiscal do respectivo período de apuração para imposto a pagar e não saldo negativo de IRPJ, conforme inicialmente apurado na DIPJ/2009. Já os demais processos, que segundo a Recorrente, teriam sido impactados pelo referido auto de infração, tratariam de compensações não homologadas de estimativas referentes aos meses de março, abril e julho de 2008, e que compuseram a apuração do saldo negativo do respectivo exercício.

A decisão recorrida indeferiu o pedido posto no documento intitulado de “manifestação de inconformidade” (vide e-fls. 92/94) fundamentando sua decisão na inexistência de previsão normativa para o sobrestamento do feito.

Em sede de recurso voluntário a Recorrente apresentou uma extensa petição que alberga, prefacialmente, arguição de nulidade do despacho decisório de e-fls. 12/15; no mérito,

conforme vimos no Relatório, tece diversas considerações acerca da legitimidade, liquidez e certeza do crédito a que alude fazer jus.

Quanto à questão relativa à aventada nulidade do despacho decisório, não assiste razão à Recorrente.

Alega a Interessada que o despacho decisório não conteria nenhum demonstrativo do cálculo que fosse hábil para desconstituir o crédito apontado pela Recorrente, resultando em violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, afrontando, ainda, o texto constitucional pela falta de motivação do *decisum*, além de infringir o disposto no art. 2º da Lei nº 9.784/99, segundo a qual a Administração Pública deve obedecer os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Trata-se, no caso, de despacho decisório eletrônico lavrado pela Autoridade Administrativa após o regular tratamento da PER/DCOMP apresentada. Apesar das alegações apresentadas pela Recorrente, o despacho decisório de e-fls. 12/15 contém todos os elementos legais de validade, a exemplo da qualificação do Contribuinte, a indicação do local, data e hora de sua lavratura, a descrição dos fatos, as disposições legais incidentes no caso, a determinação da exigência, a intimação para cumpri-la ou contestá-la mediante a apresentação de manifestação de inconformidade e a assinatura da Autoridade Administrativa, a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. Tais requisitos são os mesmos constantes do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, e que pode ser perfeitamente aplicável ao caso concreto para confirmar a validade do despacho decisório que indefere total ou parcialmente os pleitos creditórios veiculados por PER/DCOMP.

A Autoridade Administrativa, ao analisar o saldo negativo do ano calendário de 2008 não confirmou determinados valores relativos a estimativas apropriadas no cálculo do imposto a pagar e que teriam sido aproveitadas mediante compensações não homologadas ou ainda em litígio administrativo. Abaixo reproduzo o quadro constante do documento intitulado de “PER/DCOMP Despacho Decisório – Análise de Crédito”, que faz parte integrante do despacho decisório, onde estão identificadas as estimativas não confirmadas e as PER/DCOMPs (não homologadas ou homologadas apenas parcialmente) utilizadas para sua quitação:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
MAR/2008	05304.13493.290408.1.3.02-0459	1.090.080,99	0,00	1.090.080,99	DCOMP não homologada
ABR/2008	25321.64245.300508.1.3.02-4041	210.326,62	0,00	210.326,62	DCOMP não homologada
JUL/2008	11327.05342.090908.1.7.02-6392	2.469.203,98	0,00	2.469.203,98	DCOMP não homologada
Total		3.769.611,59	0,00	3.769.611,59	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 2.306.363,06

Ao contrário do que aduz a Recorrente, a inconsistência levantada pela Autoridade Fiscal está perfeitamente delimitada e fundamentada no despacho decisório. Constam da decisão primitiva vários demonstrativos que espelham a conclusão a que chegou a Autoridade

Administrativa a respeito do resultado final relativo ao saldo de CSLL a pagar no ano calendário de 2008.

Neste ponto, não faço qualquer juízo de valor a respeito do acerto ou não da decisão proferida. Apenas constato o seu teor e as formalidades com que foi editado. Abaixo, em aditamento ao demonstrativo das estimativas não confirmadas, reproduzo cópia da Fundamentação, decisão e enquadramento legal adotado pela Autoridade Administrativa quando da análise do pleito:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	0,00	14.376.239,86	6.075.974,65	0,00	88.121,92	20.540.336,43
CONFIRMADAS	0,00	0,00	14.376.239,86	2.306.363,06	0,00	88.121,92	16.770.724,84

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 167.665,55 Valor na DIPJ: R\$ 167.665,55

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 20.540.336,43

CSLL devida: R\$ 20.372.670,88

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/10/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
185.605,76	37.121,15	61.565,43

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço

www.receita.fazenda.gov.br menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Assim, não vislumbro qualquer falha no ato administrativo que configure cerceamento do direito de defesa ou dê azo à sua nulidade, mesmo porque a defesa da Recorrente está assentada de tal forma que percebe-se tenha compreendido perfeitamente os fatos e fundamentos do porquê não teve o crédito pleiteado efetivamente reconhecido. Não se constata qualquer prejuízo ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa por parte da Recorrente, aliás, prejuízo esse primordial à caracterização de nulidade, conforme apregoa o art. 60 do Decreto nº 70.235/72: ***“As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo”.***

Voto, portanto, por afastar a preliminar de nulidade.

Em relação às demais alegações, melhor sorte não assiste à Recorrente.

O pedido formulado à DRJ foi unicamente para sobrestar o andamento do presente processo enquanto os autos administrativos de nºs 10469.725077/2011-11, 10469.721037/2013-54 e 10469.727039/2013-43 não tivessem transitado em julgado. Não houve sequer pedido para que o crédito fosse deferido.

De forma singela, mas acertada, a DRJ decidiu nos estritos limites da lide postos pela própria Recorrente, concluindo não haver autorização legal para atender ao pedido da Contribuinte. Portanto, em relação a estas conclusões, dadas pela decisão recorrida, nada tenho a acrescentar e as adoto como minhas razões de decidir.

Agora, em sede de recurso voluntário, a Recorrente não só requer seja deferido o crédito originalmente pedido via PER/DCOMP, como também defende a sua legitimidade, liquidez e certeza. Inclui, em sua petição, diversas alegações de mérito relativas ao auto de infração nº 10469.725077/2011-11, entretanto, a par de não terem relação direta com a discussão travada neste processo, foram todas alcançadas pelo instituto da preclusão.

Nos termos da legislação que regula o processo administrativo fiscal (em especial o Decreto 70.235/1972), os fundamentos do pedido ou de defesa, conforme o caso – assim como o pedido de diligência e as provas documentais -- devem ser apresentados por ocasião da manifestação de inconformidade ou da impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, em regra.

Portanto, é o contribuinte quem delimita os termos do contraditório ao formular o seu pedido ou defesa (conforme o caso) e instruí-lo com as provas documentais pertinentes, de modo que, em regra, as questões não postas para discussão nesta ocasião precluem.

E digo em regra porque existem as hipóteses de exceção.

Por exemplo, os incisos do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/1972 trazem hipóteses em que provas podem ser apresentadas em momento processual diverso da impugnação, quais sejam: (i) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (ii) refira-se a fato ou a direito superveniente; e/ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Neste caso, cabe ao contribuinte demonstrar, em petição fundamentada, a ocorrência de uma dessas condições, nos termos do § 5º do mesmo dispositivo.

Outra exceção ocorre quando o argumento possa ser conhecido de ofício pelo julgador, seja por tratar de matéria de ordem pública¹, seja por ser necessário à formação do seu livre convencimento, neste último caso em vista da vedação ao *non liquet*².

¹ Costuma-se dizer que as matérias que o julgador deve conhecer de ofício são aquelas de ordem pública. É importante ressaltar, porém, que nem todas as matérias apreciáveis ex officio são necessariamente matérias de ordem pública, já que a lei processual, excepcionalmente, pode estabelecer que determinadas matérias de ordem privada sejam apreciadas de ofício. Neste sentido, Teresa Arruda Alvim Wambier explica: “Numa imagem matemática, dir-se-ia que o conjunto de matérias examináveis de ofício é maior do que o das matérias de ordem pública. Portanto toda matéria de ordem pública é examinável de ofício, mas nem tudo o que pode ser examinado de ofício consiste em matéria de ordem pública” (WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Nulidades do processo e da sentença. 4ª ed. São Paulo: RT, 1998, p. 137)

² De fato, se for para formar seu livre convencimento, o julgador pode conhecer de argumentos de fato ou de direito *ex-officio*, desde que indique os motivos que levaram a tal decisão. Isso porque, em virtude do dever de decidir (proibição do *non liquet*), há o poder-dever de aplicar ao caso a norma jurídica que o julgador entender mais pertinente, mesmo que não tenha sido suscitada pelas partes.

No caso, nenhuma de tais hipóteses de exceção resta configurada e, para se evitar que ocorra supressão de instância, eis que a DRJ/REC não teve a oportunidade de analisá-los, tais argumentos não serão conhecidos.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso apresentado para, na parte em que conhecido, justamente no ponto relativo à nulidade do despacho decisório, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves