



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.905456/2009-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.576 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2020
Recorrente GUARARAPES CONFECÇÕES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. COMPENSAÇÃO. TERMO FINAL.

A aplicação da regra sobre o prazo de 5 (cinco) anos para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo se consoma com a edição tempestiva do despacho decisório pela autoridade da Receita Federal competente, salvo se o ato foi considerado ineficaz, com a decretação de sua nulidade.

RECLAMAÇÕES E RECURSOS. REEXAME DA MATÉRIA.

As reclamações e recursos interpostos no âmbito do contencioso administrativo são do tipo de reexame e não de revisão. Por tal motivo, as decisões administrativas, quando consideram indevida a razão que ensejou o indeferimento inicial do pedido de compensação, determinam o retorno à Delegacia de origem para análise das demais matérias relacionadas à suficiência e disponibilidade de crédito pretendido, que deixaram de ser apreciadas no despacho decisório inicial.

DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR. PRAZO QUINQUENAL. NÃO APLICAÇÃO.

À emissão de Despacho Decisório Complementar, por determinação da autoridade julgadora, não se aplica o prazo quinquenal previsto no art. 74, §5º, da Lei nº 9.430, de 1996.

COMPENSAÇÃO. ACRÉSCIMOS LEGAIS. INCIDÊNCIA.

Na compensação efetuada pelo sujeito passivo os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da declaração de compensação. Sobre o eventual saldo remanescente, incidirão os acréscimos legais, tendo como referência à data de vencimento do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), Bianca Felícia Rothschild, Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lucas Esteves Borges, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Roberto Silva Junior e Rogério Garcia Peres.

Relatório

GUARARAPES CONFECÇÕES S/A recorre a este Conselho Administrativo pleiteando a reforma do acórdão proferido pela DRJ/RECIFE, Ac. nº 11-61.742, fls. 213/219, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Trata o presente processo de PER/DCOMP - Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação, fls. 37 a 43, por intermédio da qual o contribuinte pretende compensar crédito de pagamento indevido ou a maior de estimativa de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) com débito de sua responsabilidade.

O despacho decisório de fls. 34 não homologou a compensação declarada com base no argumento de que o pagamento de estimativa mensal de IRPJ somente poderia ser utilizado para dedução do imposto ao final do período de apuração ou para composição de saldo negativo de IRPJ.

A contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 1/22, que foi julgada improcedente pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife-PE (DRJ/REC).

Contra a decisão em primeira instância, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 86/109. Por intermédio do acórdão de fls. 143/148, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) assim decidiu:

"(...) dar provimento parcial ao recurso voluntário, e reconhecer a possibilidade de formação de indébitos em recolhimentos por estimativa, porém sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito pela Unidade de Jurisdição e pela Turma Julgadora, razão pela qual os autos devem retornar à Delegacia para verificação da existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação".

Em razão da decisão do CARF, os autos retornaram à delegacia de origem, onde foi proferido o despacho decisório de fls. 195/196, que não reconheceu o direito creditório pelos motivos a seguir:

ANÁLISE REVISIONAL

2. A partir dos livros e registros fiscais e contábeis da empresa Guararapes Confeccções S/A, que incluem livro Diário, Razão, balancetes e LALUR, juntados ao e-processo nº 16707.003570/2005-57, observa-se claramente que, no período de apuração de outubro

de 2004, faltou a empresa recolher R\$ 905.937,89, a título de IRPJ sobre base de cálculo mensal estimada.

3. A propósito, registramos que o e-processo nº 16707.003570/2005-57 tem por objeto fiscalização que resultou na lavratura de auto de infração, em decorrência de a empresa Guararapes Confeções S/A haver indevidamente incluído receitas de aluguéis no lucro da exploração de atividades alheias, contempladas com benefícios fiscais de redução e isenção de Imposto de Renda.

4. Nesse sentido, o CARF, no acórdão nº 1201-000.995 – 2ª Câmara/1ª Turma (fls. 153 a 186), acolheu integralmente cálculos efetuados em diligência fiscal (fls. 187 a 194), que em consonância com o que verificamos e relatamos acima, também constatou a referida falta de recolhimento de R\$ 905.937,89, conforme planilha a seguir:

Tabela 5b - Ano Calendário 2004 - Valores Devidos

Mês	Valores Indevid. Deduzidos		Inc.Fiscal Declarado	IRPJ Devido	Multa Isolada			
	IRPJ (G)	Adicional (H)			DRJ (L) (5)	Lançada Al (75%) (M) (6)	Red. DRJ Al-50% (N) (6)	Correta (O) (6)
jan/04	173.955,19	113.814,49	230.757,56	230.757,56	115.378,78	25.008,56	16.672,37	16.672,37
fev/04	345.158,67	224.462,84	376.781,31	146.023,75	73.011,88	40.519,97	27.013,31	27.013,31
mar/04	527.388,16	347.457,94	874.846,10	498.064,79	249.032,40	326.275,62	217.517,08	217.517,08
abr/04	733.938,48	484.706,00	1.218.644,47	343.798,37	171.899,19	137.374,52	91.583,01	91.583,01
mai/04	2.358.206,48	1.564.813,26	3.923.019,74	2.704.375,27	1.352.187,64	1.914.366,59	1.276.244,39	1.276.244,39
jun/04	2.946.213,92	1.955.792,91	4.902.006,82	978.987,08	489.493,54	616.114,90	410.743,27	410.743,27
jul/04	3.555.363,53	2.361.001,10	5.916.364,62	1.014.357,80	507.178,90	623.205,83	415.470,55	415.470,55
ago/04	4.138.525,91	2.750.231,23	6.888.757,14	972.392,52	486.196,26	566.550,08	377.700,05	377.700,05
set/04	4.646.730,81	3.088.185,29	7.734.916,09	846.158,95	423.079,48	479.929,01	319.952,67	319.952,67
out/04	5.190.672,82	3.450.181,16	8.640.853,98	905.937,89	452.968,95	476.958,93	317.971,29	317.971,29
nov/04	5.749.413,16	3.822.033,78	9.571.446,94	930.592,96	465.296,48	412.362,12	274.908,08	274.908,08
dez/04	13.116.968,82	8.727.555,05	21.831.296,55	12.259.849,61	6.129.924,81	7.840.487,62	5.226.991,75	5.226.991,75
TOTAL DO IMPOSTO INDEVIDAMENTE DEDUZIDO...				21.831.296,55				
VALOR LANÇADO...				17.945.535,68				

(1) Incentivo fiscal declarado -> devidamente corrigido pelo demonstrativo de fls. 2204/2207 (exclusão do PAT e Reinvestimento)

(2) IRPJ Devido -> J = mínimo entre (G+H) e I, deduzindo-se os valores dos meses anteriores.

(3) Multa Isolada DRJ -> L = 50% de J, já com as correções da dedução dos incentivos fiscais argumentadas pelo contribuinte

(4) Multa lançada pela fiscalização - auto de infração e planilhas de fls. 53/77

(5) Redução, pela DRJ, de 75% para 50% da multa isolada lançada pela fiscalização

(6) Menor valor entre as colunas (L) e (N)

Após cientificado do despacho decisório complementar, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade às fls. 202/208.

Ao analisar a nova manifestação de inconformidade, a DRJ/REC considerou improcedente o pedido, conforme Ac. nº 11-61.742, fls. 213/219, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Constatado nos autos que o despacho decisório relativo ao direito creditório pleiteado foi emitido dentro do prazo de cinco anos contado da data da entrega da declaração de compensação, não há ocorrência de homologação tácita.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DÉBITO. COBRANÇA. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. COMPETÊNCIA PARA APRECIACÃO.

No tocante à compensação, a competência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento limita-se à apreciação de manifestação de inconformidade contra o não reconhecimento do direito creditório pleiteado, não se estendendo a questões atinentes ao cabimento da cobrança dos débitos cuja compensação não foi homologada.

Cientificado em 20/2/2019, fls. 222, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 21/3/2019, fls. 228/235, alegando, em síntese, que:

Da homologação tácita (impossibilidade da alteração do fundamento fático que ensejou a glosa da compensação)

- Inicialmente é de se observar que o dito Despacho Decisório Revisional foi emitido a muito mais de 5 (cinco) anos da data do envio da DCOMP. Logo, não é difícil constatar que quando da sua emissão, a DCOMP já estava tacitamente homologada, conforme dispõe o § 5º, do art. 74 da Lei 9.430/1996.
- Ressalta a defesa que, não há na legislação qualquer dispositivo que interrompe o prazo da RFB para homologar a compensação declarada. Logo, a emissão de Despacho Decisório Revisional após o lapso temporal, de cinco anos contados do envio da DCOMP, expressamente estabelecido em lei é claramente intempestiva.
- Ainda que assim não fosse, no presente caso, ocorreu a preclusão consumativa, ou seja, o Fisco perdeu a capacidade de praticar novo ato (no caso emitir Despacho Decisório Revisional), pois, quando teve a oportunidade de se manifestar acerca do direito creditório o fez de forma equivocada.
- Após a devida análise e reforma do Despacho Decisório inicial, após 9 (nove) anos da decisão original, sobreveio novo Despacho Decisório mantendo a glosa da compensação inicialmente realizada, agora sob o fundamento que o crédito de pagamento indevido utilizado não pode ser reconhecido, haja vista o lançamento fiscal efetuado no Auto de Infração nº 16707.003570/2005-57.
- Possibilitar a reabertura do prazo do Fisco para se manifestar novamente sobre o direito creditório pleiteado é premiar o erro. O direito não premia o erro, pelo contrário, ele pune.
- A Autoridade Fiscal revisitou a análise da compensação efetuada, e emitiu novo ato administrativo alterando totalmente o critério jurídico aplicado no ato anterior. Nesse sentido, a defesa faz referência aos arts. 145 e 146, do Código Tributário Nacional.
- O E. Superior Tribunal de Justiça posicionou-se pela impossibilidade de alteração do critério jurídico pela Autoridade Fiscal, aplicando-se somente para fatos geradores futuros.
- Nesse passo, a Recorrente pleiteia o cancelamento do Despacho Decisório Revisional, com a consequente homologação do crédito tributário.

Da Impossibilidade de exigência de multa e juros.

- No caso em tela não há que se falar em imposição de multa e juros por atraso no pagamento, já que a Recorrente quitou tempestivamente, por meio da DCOMP não homologada, os débitos constantes estavam em aberto.
- A exoneração da multa e dos juros deverá ser reconhecida, pois a Recorrente não incorreu em mora, tendo apresentado tempestivamente a DCOMP para quitação integral do débito tributário compensado.

- Deste modo, caso o indeferimento do direito creditório seja mantido, o que se admite apenas a título de argumentação, a cobrança de multa e juros deve ser exonerada.

Do Pedido.

- A Recorrente pede e espera que o Recurso Voluntário seja integralmente provido, de modo que direito creditório seja deferido e, consequentemente, seja homologada a compensação declarada objeto da presente discussão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Da arguição de homologação tácita (impossibilidade da alteração do fundamento fático que ensejou a glosa da compensação).

A defesa alega que o Despacho Decisório Revisional foi emitido após 5 (cinco) anos, contados da data do envio do PERD/COMP. Assim, nestas condições, a compensação já estava tacitamente homologada, conforme dispõe o § 5º, do art. 74 da Lei 9.430/1996.

Ressalta que, não há na legislação qualquer dispositivo que interrompe o prazo da RFB para homologar a compensação declarada.

De início, é importante relembrar a sucessão de fatos ocorridos:

- Em 22/6/2009 o contribuinte efetuou a transmissão de sua PER/DCOMP nº 20478.07684.220609.1.7.04-0903;
- Em 7/6/2010 foi emitido o despacho Decisório nº 863966556, fls. 34;
- Na sessão de 29/7/2014, a 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária deste CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte (acórdão nº 1102-001.146, fls. 143/148), decidiu nos seguintes termos (grifei):

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a possibilidade de formação de indébitos em recolhimentos por estimativa, porém sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito pela Unidade de Jurisdição e pela Turma Julgadora, razão pela qual os autos devem retornar à Delegacia de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação.

- Em 29/8/2018 o contribuinte foi cientificado o Despacho Decisório Revisional, emitido pela SAORT/DRF/Natal, fls. 195/196, o qual se encontra agora em litígio administrativo.

O art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ao tratar da homologação da compensação, estabelece as seguintes regras:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9ºe 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

O § 5º adotou a máxima de que “o direito não socorre aos que dormem” (*Dormientibus non succurrit jus*). Uma vez não se pronunciando a administração no período quinquenal, contados da data de entrega da declaração, o crédito tributário objeto de homologação estará definitivamente extinto (homologação tácita).

No presente caso, a administração se pronunciou em 7/6/2010, fls. 34, bem antes de findar o prazo quinquenal, que se iniciou com entrega do PER/DCOMP, em 22/6/2009.

Não houve negligência do fisco neste sentido. A decisão, inclusive, foi objeto de contencioso administrativo, tendo o contribuinte obtido sucesso, no que concerne ao motivo do indeferimento inicial.

Com efeito, a questão que exsurge no presente caso é a seguinte: havendo decisão administrativa no sentido de determinar que a autoridade local analise outras questões atinentes ao procedimento de compensação, que restaram prejudicadas no despacho decisório inicial, tal análise ainda estaria sujeita ao limite de prazo quinquenal previsto no § 5º do art. 74?

A compensação declarada, a partir da entrega do PER/DCOMP, extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§ 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). Sendo a condição resolutória, o ato passa a produzir desde logo os efeitos que

lhe são próprios e se desfaz, desaparece, pelo não reconhecimento da condição (no caso, a não homologação).

Por sua vez, com a apresentação da manifestação de inconformidade, o débito cuja compensação não se concretizou, passa a ter a sua exigibilidade suspensa. O § 11 não deixa dúvidas nesse aspecto, asseverando que “*A manifestação de inconformidade e o recurso (...) enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação*” (grifei).

Note-se que, a suspensão se refere exclusivamente ao débito, e não ao prazo para homologação.

Com efeito, como conceber que, após a decisão administrativa ainda estaria correndo o prazo quinquenal previsto no § 5º, já que é facultado ao contribuinte o direito de questionar o despacho decisório, com a consequente suspensão da exigibilidade do débito envolvido na compensação? Ao admitir essa hipótese chegaríamos a conclusão de que durante o período do contencioso o débito estaria extinto por condição resolutória e suspensão ao mesmo tempo. Inadmissível!

A regra do § 5º visa punir aquele que permanece inerte, durante largo espaço de tempo, sem exercitar seus direitos. A divergência de interpretação entre o fisco e os órgãos de julgamento administrativo não pode ser enquadrada nesta situação.

A análise do pedido de compensação é uma atividade complexa que envolve diversos exames (legalidade do pedido, a existência do crédito, débitos existentes, encontro de contas, etc.). Não é lógico exigir que a autoridade competente, quando identifica uma questão que inquina a validade do pleito, seja obrigada a analisar as demais questões, sob pena de invalidade desse ato.

Se esta premissa fosse verdadeira, os órgãos de julgamento estariam obrigados a analisar todas as questões postas pela defesa, mesmo na hipótese de reconhecimento de uma prejudicial. Obviamente não faz sentido, nem encontra guarida no mundo jurídico.

Os julgados, tanto no âmbito administrativo como no judicial, não adotam esse procedimento. Cite-se, nesse sentido, o entendimento emanado pelo egrégio Supremo Tribunal Federal (grifei):

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, “a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente” (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e “o órgão julgante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento” (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008). [AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, DJE de 13-11-2009.] = AI 811.144 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, DJE de 15-3-2012 = AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, DJE de 24-9-2010 (grifos do original)

Assim, o argumento da defesa somente faria sentido nos casos em que o despacho decisório tivesse sido emitido com um vício insanável, sendo nulo de pleno direito. Nesta situação, os efeitos retroagem a data de sua emissão (efeitos *ex tunc*).

Porém, no presente caso, o acórdão do CARF nº 1102-001.146 que ocasionou o Despacho Decisório Revisional não decretou a nulidade do despacho decisório (embora tivesse poderes para tanto), nem tampouco homologou a compensação. A decisão da 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária foi no sentido de que fosse verificada a existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação.

Consta nos fundamentos do voto do relator:

O pagamento indevido de estimativas caracteriza-se na hipótese de erro no recolhimento. Desta forma, se o valor pago foi efetivamente maior ao devido, essa diferença é passível de restituição ou compensação, inclusive, no curso do ano calendário.

Todavia, como a Delegacia não se manifestou sobre a existência do crédito, este e. Tribunal não pode decidir sobre a homologação do pedido, razão pela qual, os autos devem retornar à Delegacia de origem para verificação quanto ao direito creditório.

O acórdão foi proferido em 29/7/2014, ou seja, mais de cinco anos da entrega do PER/DCOMP, que ocorreu em 22/6/2009 (o prazo quinquenal findou-se em 22/06/2014). Na data de sua edição, portanto, já era possível a identificação do decurso do prazo quinquenal. Assim sendo, o *decisum* somente faz sentido se realmente tiver considerado a possibilidade de continuação da análise do pedido inicial.

Nesse contexto, uma mudança de entendimento agora por esta turma implicaria em invasão de competência de matéria já implicitamente apreciada por outra turma desta instância recursal, o que, é claro, não é concebível.

Conforme lição de Hely Lopes Meirelles, os chamados atos decisórios são decisões que as autoridades executivas proferem em papéis, requerimentos e processos sujeitos à sua apreciação. O despacho administrativo, embora tenha forma e conteúdo jurisdicional, não deixa de ser um ato administrativo, como qualquer outro emanado do Executivo (MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro, 20ª ed., São Paulo: Malheiros, 1995, p. 168).

O ato administrativo permanecerá no mundo jurídico até que seja verificada situação que demonstre algum vício de legalidade ou que simplesmente comprove a sua desnecessidade superveniente.

Alguns atos ao serem elaborados podem vir defeituosos no que tange a sua legalidade. Neste caso, a Administração Pública ou o Poder Judiciário são legitimados para declarar a sua extinção por meio da anulação.

Mas essa não é a única forma de alteração do ato administrativo. Existem outras, dentre elas se enquadram a convalidação, a revogação, a cassação, a caducidade, a contraposição ou renúncia.

Conforme já dito, o contencioso administrativo relativo aos processos de compensação obedece ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (§11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). As hipóteses de nulidade são tratadas nos arts. 59 a 61, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. 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, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Como se vê, os fatos eleitos pelo legislador para inquinar a validade do ato foram a incapacidade do agente ou a preterição do direito de defesa (art. 59, incisos I e II).

As demais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60). O dispositivo disciplinou, no âmbito do processo administrativo fiscal, o que a doutrina especializada denomina de convalidação. O ato de convalidação deve ser praticado pela Administração Pública para corrigir determinado ato anulável, de forma a ser mantido no mundo jurídico para que possa permanecer produzindo seus efeitos regulares.

Na convalidação, o ato refeito retroage à data em que foi realizado, ambos formando uma unidade. Nesse sentido, a lição de Marcus Vinícius Neder e Maria Tereza Martinez Lopez (Processo Administrativo Fiscal Comentado, Dialética, 3ª Edição, pag.584):

Em certos casos, o defeito do ato processual não leva, efetivamente, à decretação de nulidade. O ato posterior pode restabelecer o ato irregular, o qual, então, se revigora, evitando-se a aplicação da sanção de nulidade. A convalidação do ato é “instrumento hábil para remover imperfeições, sanando vícios de invalidade, afastando dúvidas nas relações jurídicas criadas”. O ato é refeito sem o vício que maculava o ato passado e retroage à data em que foi realizado, ambos formando uma unidade. (grifei)

O instituto pode ser utilizado em atos vinculados ou discricionários. E não se trata de uma regra isolada no âmbito exclusivo do processo administrativo fiscal. A Lei nº 9.784, de 1999 (que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal) também prevê a convalidação, nos seguintes termos:

Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

As reclamações e recursos interpostos no âmbito do contencioso administrativo são do tipo de Reexame e não de Revisão. Conforme lição de Alberto Xavier, no recurso tipo

Revisão, a autoridade *ad quem* não tem poderes próprios para praticar o ato impugnado, em virtude de uma competência exclusiva ou reservada da autoridade *a quo*. Já no recurso de Reexame, a autoridade *ad quem* também possui poderes próprios para a prática do ato primário impugnado.

Na estrutura atual do Ministério da Economia, tanto a DRJ quanto o CARF não têm poderes para proceder a compensação, mas apenas para se manifestar sobre a controvérsia específica que foi provocada pelo contribuinte. Simplesmente apreciam o motivo que ensejou a não homologação, declarando se tem procedência ou não.

Daí a razão pela qual, no presente caso, a 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária deste conselho, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte (acórdão nº 1102-001.146, fls. 143/148), determinou o retorno à Delegacia de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação, pois não detém poderes para praticar o ato contestado.

A recorrente alega, ainda, que, no presente caso, teria ocorrido a preclusão consumativa, ou seja, o Fisco perdeu a capacidade de praticar novo ato (no caso emitir Despacho Decisório Revisional).

Dispõe o art. 507 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015):

Art. 507. É vedado à parte discutir no curso do processo as questões já decididas a cujo respeito se operou a preclusão. (grifei)

Giuseppe Chiovenda classificou a preclusão em temporal, lógica e consumativa. Segundo ele, "a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual, em razão de: i) de a parte não ter observado a ordem assinalada pela lei para a prática de uma faculdade; ii) de a parte ter realizado atividade incompatível com o exercício de uma faculdade; iii) de ter a parte já exercido validamente a faculdade." (*Cosa giudicata e preclusione. Saggi di diritto processuale civile*, p. 233.)

A preclusão consumativa se enquadra na terceira situação. Uma vez praticado o ato no curso do processo, ele não pode ser praticado novamente.

No entanto, tal entendimento não pode ser estendido à necessidade de a autoridade local da Receita Federal averiguar a existência das demais condições para efetuar a compensação, a partir do que foi determinado em decisão administrativa definitiva.

A apresentação de manifestação de inconformidade é que dá origem ao processo administrativo, neste momento é que se forma o litígio. A preclusão é regra específica a ser aplicada no curso do processo, e não ao ato contestado.

Assim, a emissão do despacho decisório de revisão não pode ser entendida como a prática do mesmo ato, realizado no curso do processo, de forma a caracterizar a existência da chamada preclusão consumativa. Tanto é que, a partir do despacho decisório complementar reabre-se o prazo para contestação pelo interessado.

Por fim, resta analisar a alegação de que, no caso, teria havido mudança do critério jurídico, o que seria vedado pelos arts. 145 e 146 do Código Tributário Nacional.

Tal argumento também não tem sustentação. Os arts. 145 e 146 se aplicam ao ato administrativo de lançamento, e não ao caso de apreciação de pedidos de restituição ou compensação.

A atuação dos órgãos de julgamento administrativo em ambos os casos é bem distinta. No lançamento, aprecia-se se o ato é válido ou não, no sentido de se tornar definitivo ou é retirado do mundo jurídico. O efeito do acórdão é constitutivo negativo.

Nos casos de restituição/compensação, o efeito do acórdão é declaratório.

Nesse sentido, transcrevo trecho que consta no Parecer Normativo COSIT nº 02, de 23 de agosto de 2016, que muito bem enfrentou essa questão:

12.4. Voltando à diferença entre um lançamento de crédito tributário e o reconhecimento creditório em face da Fazenda Pública, no primeiro os órgãos julgadores decidem acerca da **impugnação** ao lançamento. Há sim controvérsia, mas ao decidir sobre ela o lançamento em si é tornado definitivo ou é retirado do mundo jurídico. O efeito do acórdão é **constitutivo negativo** (ou melhor, desconstitutivo).

No segundo, decidem acerca da **manifestação de inconformidade** sobre aquela matéria que deu azo à não homologação. O efeito do acórdão é **declaratório** (por mais que vinculante), mas não desconstitutivo.

A diferença é sutil, mas de extrema importância para a presente análise.

13. A competência para deferir restituição, ressarcimento e reembolso, e para homologar compensação, é apenas das DRF e congêneres. Por mais que os órgãos julgadores decidam a controvérsia objeto do PAF envolvendo a não homologação de maneira contrária ao entendimento da DRF, eles não homologam a Dcomp, mas simplesmente declaram que aquele motivo que ensejou a sua não homologação não procede.

13.1. É por isso que não há o que se falar em prazo decadencial para não homologar, pois a não homologação já ocorrera com o primeiro despacho decisório da DRF. Mesmo que o órgão julgador tenha considerado improcedente o seu motivo, o despacho decisório que não homologou o valor total continua vigente até nova análise da DRF.

13.2. Quando a DRF assim procede, e faz um despacho considerando que os cálculos apresentados pelo contribuinte estão equivocados, **ela mantém a não homologação de parte do pedido**.

Não existe uma nova homologação, uma vez que a vinculação se dá pelo valor (o pedido inicial era certo e determinado).

Aliás, se admitíssemos a hipótese de aplicação dos arts. 145 e 146 à compensação, chegaríamos a resultados absurdos. Por exemplo, suponhamos que um determinado reconhecimento de um direito creditório foi indeferido administrativamente, por ser contrário à legislação vigente. Posteriormente, o contribuinte pode reverter essa situação, por via administrativa ou judicial, obtendo a declaração de ilegalidade da cobrança do tributo, cujo pagamento ensejaria a existência de crédito.

Neste caso, se adotássemos o disposto no art. 146, a autoridade administrativa não poderia modificar sua decisão, pois o referido dispositivo estabelece que a “*modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial (...) somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução*” (grifei).

Obviamente que tal raciocínio não faz o menor sentido. Conforme demonstrado, o ato administrativo do lançamento tem natureza distinta do despacho decisório.

Por tais motivos, mantenho o entendimento de que, quando a autoridade local da Receita Federal do Brasil analisa o PER/DCOMP e expede o Despacho Decisório dentro do prazo quinquenal previsto no art. 74. §5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há mais que se falar sobre a hipótese de ocorrência da homologação tácita, salvo se esse ato for considerado inválido, a partir da decretação de sua nulidade.

Rejeito, pois, as alegações da defesa nesse sentido.

Sobre a possibilidade de dispensa da multa e juros.

A defesa requer, ao final da peça contestatória, a exoneração da multa e dos juros, pois entende que não incorreu em mora, tendo apresentado tempestivamente o PER/DCOMP para quitação integral do débito tributário compensado.

Sobre o assunto, cabe esclarecer que o Código Tributário Nacional quando trata da compensação, como forma de extinção do crédito tributário, não estabelece nenhuma ressalva, no sentido de que os débitos envolvidos possam estar dispensados da multa e dos juros de mora.

Da mesma forma, o indeferimento do pedido não afasta a incidência desses acréscimos.

Daí porque, estando a cobrança da multa e juros de mora expressamente estabelecida pela legislação vigente, *ex vi* do disposto no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não há como essa autoridade dispensá-la, apenas pelo fato de o débito ter sido incluído em PER/DCOMP, cuja compensação não foi homologada.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o [§ 3º do art. 5º](#), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Mantenho, pois, a incidência da multa e dos juros, nos termos da legislação vigente.

Conclusão.

De todo o exposto, encaminho meu **voto** no sentido de **negar provimento ao recurso voluntário**.

(documento assinado digitalmente)
Ricardo Antonio Carvalho Barbosa