



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.905846/2009-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.202 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2023
Recorrente GUARARAPES CONFECÇÕES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR.
HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.
INEXISTÊNCIA.

Superada a questão prejudicial que fundamentou o indeferimento do crédito pleiteado no despacho decisório inicial, e mantido o indeferimento no despacho decisório complementar por inexistência do crédito, não há falar-se em decurso do prazo (homologação tácita) de que trata o § 5º do art. 74 da Lei n. 9.430, de 1996, tampouco em mudança de critério jurídico, art. 145, do CTN. Afinal, superada a questão prejudicial por decisão do Carf, incumbe à autoridade fiscal analisar as demais questões de mérito não apreciadas no contencioso, ou seja, a matéria de fundo, liquidez, certeza, existência e disponibilidade do crédito pleiteado (art. 170, do CTN), cuja decisão é passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235/1972.

O despacho decisório revisional tem natureza complementar ao despacho decisório inicial. Na espécie, para fins de verificação de homologação tácita, deve-se analisar o despacho decisório inicial e não o despacho complementar. Entender de forma diversa seria desconsiderar o acórdão Carf que determinou a reanálise do crédito, bem como impedir, de forma indireta, que a autoridade fiscal analise a liquidez e certeza do crédito pleiteado, nos termos do art. 170 do CTN.

DCOMP. CRÉDITO INDEFERIDO. DÉBITOS. MULTA E JUROS DE MORA DEVIDOS.

O débito informado em Dcomp cujo crédito fora indeferido está sujeito à multa e juros de mora nos percentuais que especifica, nos termos do art. 61 da Lei n. 9430/1996.

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)

Neudson Cavalcante Albuquerque-Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior-Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, José Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de primeira instância que julgou improcedente manifestação de inconformidade cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório proferido pela unidade de origem, que não homologou compensações declaradas pelo contribuinte de débitos próprios com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IRPJ estimativa.

2. O Despacho Decisório complementar não homologou as compensações declaradas por insuficiência de crédito. Os argumentos da manifestação de inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido, o qual, na mesma linha, manteve a não homologação.
3. Cientificada do acórdão recorrido, a recorrente interpôs recurso voluntário em que reitera as alegações de primeira, quais sejam, homologação tácita (impossibilidade da alteração do fundamento fático que ensejou a glosa da compensação), impossibilidade de exigência de multa e juros na hipótese da manutenção da não homologação da Dcomp.
4. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

5. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço. Passo à análise.
6. Cinge-se a controvérsia a verificar a higidez do despacho decisório *revisional* (complementar) e da multa e juros de mora incidentes sobre os débitos compensados em Dcomp não homologada.
7. Vejamos.
8. Despacho Decisório inicial não homologou a compensação declarada por entender

que pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real “*somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período*” (e-fls. 53).

9. Em manifestação de inconformidade, a recorrente alegou, em síntese, inconstitucionalidade de lei e “*existência do direito creditório, já que no mês de setembro de 2004 a manifestante não apurou IRPJ a pagar; porém, foi efetuado um recolhimento por meio de DARF no valor de R\$ 339.905,99, ou seja, houve um pagamento a maior/indevido de R\$ 339.905,99, o qual não foi abatido do tributo calculado no encerramento do período de apuração*”.

10. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade de votos, assentou que “*na hipótese de pagamento a título de estimativa mensal de Pessoa Jurídica tributada pelo lucro real, o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração ou, então, para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período, de acordo com a legislação que rege a matéria, razão da não homologação da compensação efetivada pela defendente*”. Com efeito, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme ementa abaixo transcrita (e-fls. 60):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

IRPJ - PAGAMENTO POR ESTIMATIVA - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

O valor de IRPJ pago por estimativa, se não for utilizado para o pagamento do IRPJ devido na apuração final do exercício, só se torna restituível/compensável quando compuser o saldo negativo de IRPJ.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA_ INCOMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

11. Em recurso voluntário a recorrente, em síntese, reiterou as alegações de primeira instância (e-fls. 70).

12. No âmbito deste Carf, nos termos do Acórdão nº 1102-001.145, de 29/07/2014, o colegiado, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário interposto “*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.*”, conforme ementa abaixo transcrita (e-fls. 119):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004

PAGAMENTO POR ESTIMATIVA RESTITUIÇÃO / COMPENSAÇÃO

Conforme a Súmula CARF n.º 84, o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

13. A Delegacia da Receita Federal ao verificar a “*existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação*”, conforme determinado pelo referido Acórdão Carf n. 1102-001.145, mediante análise de documentação contábil e fiscal constatou que no mês 09/2004 a recorrente teria, na verdade, débito de R\$ 846.158,95, e não um recolhimento a maior, conforme postulado. É dizer, constatou a inexistência de crédito nos seguintes termos (e-fls. 171):

2. **A partir dos livros e registros fiscais e contábeis da empresa Guararapes Confeções S/A, que incluem livro Diário, Razão, balancetes e LALUR**, juntados ao e-processo n.º 16707.003570/2005-57, observa-se claramente que, no período de apuração de setembro de 2004, faltou a empresa recolher R\$ 846.158,95, a título de IRPJ sobre base de cálculo mensal estimada.

3. A propósito, registramos que o e-processo n.º 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 n.º 1201-000.995 – 2ª Câmara/1ª Turma (fls. 129 a 162), acolheu integralmente cálculos efetuados em diligência fiscal (fls. 163 a 170), que em consonância com o que verificamos e relatamos acima, também constatou a referida falta de recolhimento de R\$ 846.158,95, conforme planilha a seguir:

[...]

CONCLUSÃO

5. Do exposto:

▪ não reconheço o direito creditório e mantenho a não homologação da compensação relativa ao Perd/Comp n.º 14529.27772.250108.1.3.04-9957.

6. Cumpridas as determinações do acórdão n.º 1102-001-145 – 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária, cientifico o contribuinte deste Despacho Decisório Revisional, ressaltando-lhe o direito de contestá-lo junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência desta Decisão.

14. Em nova manifestação de inconformidade a recorrente alegou, em síntese, homologação tácita (impossibilidade da alteração do fundamento fático que ensejou a glosa da compensação), impossibilidade de exigência de multa e juros na hipótese da manutenção da não homologação da Dcomp.

15. Em novo julgamento, a Turma julgadora de primeira instância ressaltou inicialmente que a recorrente não contestou “*as razões consignadas no despacho decisório para o indeferimento do direito creditório pleiteado*”. Por tratar-se de matéria não impugnada, tornou-se definitiva no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, na forma do art. 17¹ do Decreto n.º 70.235/1972.

16. Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, afastou as alegações da recorrente e

¹ Decreto n. 70.235/1972. Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório pleiteado, conforme ementa abaixo transcrita (e-fls. 188):

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

17. Cientificada da decisão de primeira instância em 07/11/2019, a recorrente interpôs novo recurso voluntário em 09/12/2019 e reiterou as alegações apresentadas em primeira instância.

18. Como se vê, o primeiro despacho decisório, cuja ciência ocorreu em **20/10/2009**, indeferiu o crédito pleiteado na Dcomp entregue em 25/01/2008 em razão de *“tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa Jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período”*.

19. O segundo despacho decisório, cuja ciência ocorreu em **29/08/2018**, também indeferiu o crédito pleiteado na Dcomp entregue em 25/01/2008, desta feita em razão da inexistência de crédito, porquanto *“A partir dos livros e registros fiscais e contábeis da empresa Guararapes Confeccões S/A, que incluem livro Diário, Razão, balancetes e LALUR, juntados ao e-processo n.º 16707.003570/2005-57, observa-se claramente que, no período de apuração de setembro de 2004, faltou a empresa recolher R\$ 846.158,95, a título de IRPJ sobre base de cálculo mensal estimada”*.

20. A recorrente, ao amparo do art. 74, §5º, da Lei n. 9.430/1996, alega 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”*, com efeito, defende a *“ocorrência da homologação tácita da compensação declarada”*.

21. Aduz ainda, preclusão consumativa, por entender que *“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". Defende ainda que a *"Autoridade Fiscal revisitou a análise da compensação efetuada, e emitiu novo ato administrativo alterando totalmente o critério jurídico aplicado no ato anterior"*, conforme previsto no art. 146, do CTN.

22. Não assiste razão à recorrente. Explico.

23. Conforme visto acima, o Acórdão Carf n. 1102-001.145, de 29/07/2014, deu parcial provimento 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"*. Nesse sentido, determinou o retorno dos autos à Receita Federal para *"verificação da existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação"*.

24. Note-se que o art. 170 do CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

25. Em consonância com o referido art. 170 do CTN, o art. 74 da Lei 9.430/1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados.

26. Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/1996).

27. Verifica-se, pois, que o acórdão Carf não homologou a compensação declarada em razão de o pretenso crédito não ter sido analisado quanto à sua liquidez e certeza.

28. Ao analisar a matéria de fundo, ou seja, liquidez e certeza, a autoridade fiscal constatou que o pretenso crédito não existia, fato não contestado pela recorrente, com efeito, emitiu o despacho decisório revisional e indeferiu o crédito vindicado.

29. Observe-se ainda que o crédito pleiteado fora indeferido em ambos os despachos decisórios; no primeiro, em razão de questão prejudicial - utilização de créditos de estimativas - a qual foi superada pelo acórdão Carf; no segundo, por inexistência do crédito. Superada a questão prejudicial, incumbe à autoridade fiscal analisar as demais questões de mérito não apreciadas no contencioso, ou seja, a matéria de fundo, liquidez, certeza, existência e disponibilidade do crédito pleiteado (art. 170, do CTN), cuja decisão é passível de recurso sob o rito do Decreto n.º 70.235/1972. Logo não há falar-se em decurso do prazo (homologação tácita) de que trata o § 5º do art. 74 da Lei n. 9.430, de 1996, tampouco em mudança de critério jurídico (art. 145, do CTN).

30. Nesse mesmo sentido, já se manifestou a Receita Federal no Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 02, de 23 de agosto de 2016:

PROCEDIMENTO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO EM QUE HOUVE DECISÃO EM JULGAMENTO ADMINISTRATIVO QUE APENAS ANALISOU QUESTÃO PREJUDICIAL E NÃO ADENTROU NO MÉRITO DA LIDE.

Exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório, incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto n.º 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Dispositivos Legais: Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 42, 43 e 45; Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 63; Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 74.

31. Nessa mesma trilha caminhou a decisão recorrida:

12. Contudo, o CARF, ao dar provimento parcial ao recurso voluntário, considerou ser improcedente o entendimento do despacho decisório, posicionando-se pela possibilidade de o excesso de pagamento de estimativa ser objeto de pedido de restituição ou ser utilizado como crédito em compensação. Vencida tal questão, tornou-se necessário apreciar a efetividade do pagamento a maior, sua disponibilidade e sua suficiência para a compensação pretendida, razão pela qual os autos foram devolvidos pelo CARF para a unidade de origem a fim de que a autoridade administrativa competente realizasse essa análise. Está claro que não houve anulação do despacho decisório pelo CARF.

13. Ao afirmar que pagamento em excesso de estimativa de IRPJ não pode ser utilizado como crédito de compensação, houve enfrentamento de mérito pelo despacho decisório inicial. Não foi necessário verificar a efetividade do pagamento a maior e sua disponibilidade, já que, no entender da autoridade administrativa, a simples condição de ser recolhimento de estimativa não autorizaria a utilização do excesso porventura existente como crédito diretamente, sem que compusesse o saldo negativo. Ou seja, a questão de mérito analisada no primeiro despacho decisório é uma prejudicial de outra questão de mérito, qual seja, a análise da efetividade, disponibilidade e suficiência do pagamento a maior. Superada esta prejudicial por meio de decisão do CARF, foi determinada a apreciação da outra questão de mérito pela autoridade administrativa da unidade de origem. Logo, o novo despacho decisório constitui uma análise complementar no bojo do mesmo processo, não interferindo para fins de homologação tácita.

32. Verifica-se, pois, que o despacho decisório revisional tem natureza complementar ao despacho decisório inicial, o qual fora emitido dentro do prazo de cinco anos a contar da entrega da Dcomp e em cumprimento ao acórdão Carf, daí não há falar-se em homologação tácita. É dizer, na espécie, para fins de verificação de homologação tácita, deve-se analisar o despacho decisório inicial e não o despacho complementar.

33. Entender de forma diversa seria desconsiderar o acórdão Carf que determinou a reanálise do crédito, bem como impedir, de forma indireta, que autoridade fiscal analise a liquidez e certeza do crédito pleiteado, nos termos do art. 170 do CTN; pois, de que adiantaria tal análise se não pudesse indeferir o pretenso crédito?

34. Nesse mesmo sentido já decidiu esta Turma, por unanimidade, conforme Acórdão

n. 1201-005.418, de 16/11/2021, de relatoria do Conselheiro Jeferson Teodorovicz:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Assim, se o prazo transcorrido entre a data da transmissão do PER/DCOMP e a data da ciência do despacho decisório for igual ou superior a cinco anos, ocorre a homologação tácita das compensações declaradas.

No caso de despacho complementar não há que se falar em aplicação do §5 do art. 74 da Lei n. 9.430/96.

35. Por fim, a recorrente alega que no caso em análise “*não há que se falar em imposição de multa e juros por atraso no pagamento, já que [...] quitou tempestivamente, por meio da DCOMP não homologada, os débitos constantes estavam em aberto*”.

36. Como visto acima, o débito informado na Dcomp não fora quitado em razão da inexistência de crédito. Por outro lado, nos termos do art. 61 da Lei n. 9430/1996, os débitos tributários federais não pagos nos prazos previstos na legislação específica, estão sujeitos à multa e juros de mora nos percentuais que especifica:

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.

§ 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. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

37. Portanto, são devidos a multa e os juros de mora em relação aos débitos inadimplidos.

Conclusão

38. Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior