



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

**Processo n°** 10768.005459/99-95  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-003.240 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de novembro de 2018  
**Matéria** COMPENSAÇÃO - SALDO NEGATIVO - IRPJ  
**Recorrente** WHITE MARTINS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1995

Ementa:

TRIBUTÁRIO - ADMINISTRATIVO - VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO - NULIDADE RECONHECÍVEL DE OFÍCIO

Se o despacho decisório se calça em premissas jurídicas equivocadas, ele, necessariamente, leva a erro a parte, encerrando inegável violação à ampla defesa e, por conseguinte, à sua nulidade, a teor dos preceitos do art. 59, II, do Decreto 70.235. E, por se tratar de nulidade por desrespeito à ampla defesa, seu conhecimento pode se dar de ofício, justamente por se tratar de matéria de ordem pública, a teor do art. 485, VI, do CPC

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de nulidade do despacho decisório e de todos os atos processuais que se seguiram, suscitada de ofício pelo relator, determinando o retorno dos autos à unidade de origem para que profira novo despacho decisório, nos termos do relatório e voto do relator.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado, Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo

Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

## Relatório

Cuida o feito de pedido de compensação apresentado através de formulário, na forma da então vigente IN 21/97, em que o recorrente pretende a extinção de débitos vincendos com crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 1995.

Conforme se depreende da declaração constante de e-fls. 3, e como exposto logo acima, o pedido manejado pelo contribuinte não descreve os débitos que, pretendia, fossem compensados; no aludido documento, a empresa sucedida pelo recorrente, limitara-se a postular a compensação do crédito descrito supra com "débitos vincendos", sem descrever quais seriam estes débitos.

Esta situação, diga-se, foi apontada pela DIORT (e-fls. 290) e, nada obstante, ignorada.

Mais adiante, e de forma inexplicável, chega-se a estranha conclusão de que os débitos cuja extinção se pretendia se refeririam ao IRFonte, cujo período de apuração é posterior ao próprio pedido de compensação tal como se depreende dos extratos de e-fls. 503/568 e e-fls. 569 e, ainda, dos extratos/PGFN de e-fls. 573/582. E, com base nestes mesmos extratos a Unidade de Origem concluiu que o pedido de compensação teria perdido o objeto sob a alegação de que os débitos ali informados teriam sido extintos (os primeiros foram consolidados no PA de nº 10768.465621/2004-59, e parcelados, no ano 2003, por meio do PAES, ao passo que aqueles já inscritos em dívida ativa, consolidados no PA de nº 10768.514300/2005-76, teriam sido parcelados, no ano de 2009, por meio do benefício tratado pela Lei 11.941). O despacho decisório, *in casu*, foi proferido no ano de 2014 (parecer de e-fls. 583/584 e AR de e-fls. 586/588)...

A empresa recorrente opôs manifestação de inconformidade em que confirma a inclusão dos preditos débitos em parcelamentos, sustentando, contudo, que, como o despacho decisório foi proferido apenas no ano 2014, já se teria operado a homologação tácita do pedido de compensação de sorte que os valores parcelados poderiam, inclusive, ser objeto de nova repetição.

A DRJ/Brasília manteve o entendimento da Unidade de Origem e, considerando inexistentes os débitos cuja compensação se postulava, dado que extintos por parcelamento, deixou de conhecer da própria manifestação de inconformidade por perda de objeto.

O contribuinte teve ciência do acórdão da DRJ em 19/06/2017, conforme se deduz do AR de e-fls. 655, tendo interposto seu recurso voluntário em 19/07/2017 (carimbo de recebimento de e-fls. 659), reprisando os argumentos deduzidos em sua manifestação de inconformidade.

Este é o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de cabimento, razões pelas quais dele tomo conhecimento.

## **I - O estado em que se encontra o processo**

### **I.1 - O ininteligível pedido de compensação deduzido pelo contribuinte.**

Assentemos, desde logo, algumas premissas.

O pedido em análise é, a toda monta, de compensação... não se trata de pedido de restituição (e, portanto, de reconhecimento de um crédito) para posterior compensação... De fato, o formulário utilizado pelo contribuinte é aquele descrito no anexo III da então vigente Instrução Normativa 21/97 em que, além da demonstração do crédito, impunha a descrição dos débitos a serem compensados.

Aliás, é pertinente, neste particular, trazer a colação os preceitos dos §§ 3º e 4º do mencionado diploma normativo, cujo texto reproduzo a seguir:

*§ 3º compensação a requerimento, formalizada no "Pedido de Compensação" de que trata o Anexo III, poderá ser efetuada inclusive com débitos vencidos, desde que não exista débitos vencidos, ainda que objeto de parcelamento, de obrigação do contribuinte;*

*§ 4º Será admitida, também, a apresentação de pedido de compensação após o ingresso do pedido de restituição ou ressarcimento, desde que o valor ou saldo a utilizar não tenha sido restituído ou ressarcido.*

Pretendesse, de fato, a restituição do saldo apurado no ano 1995, caberia ao contribuinte fazê-lo por meio do formulário descrito no art. 6º da aludida norma infralegal para, aí sim, e em seguida, requerer a compensação do saldo a ser restituído, consoante franqueava o § 3º do art. 12, acima transcrito. E, ainda assim, para que semelhante conduta pudesse ser considerada como "declaração de compensação", a descrição exata e precisa do débito se faria imprescindível.

O que fez o recorrente, contudo, foi manejar, desde logo, sem qualquer outro pedido prévio, um pleito de compensação sem dizer quais débitos pretendia compensar!

Vale lembrar que à época, a redação do art. 170 do CTN preconizava a possibilidade dada aos interessados de compensar créditos líquidos e certos com "créditos tributários"... a menção contida no art. 12, § 9º, da por vezes citada IN 21/97, à débitos "vencidos ou vincendos", não afasta a necessidade de que tais débitos (ou créditos tributários) já estejam *constituídos* (isto é, o respectivo fato gerador tenha se materializado), ainda que a respectiva obrigação tributária não tenha vencido... compensação de débitos vincendos não é, a toda monta, autorização para se compensar eventual direito creditório com qualquer crédito tributário que porventura venha a ser *constituído* no futuro.

De mais a mais, a Lei 9.430 reza que a declaração de compensação extingue a obrigação tributária sob condição resolutória... a mingua de informação sobre qual débito se estaria objetivando compensar, tais efeitos simplesmente não se operam...

O pedido, tal qual posto, estava errado e, mais grave, a autoridade fiscal sabia disso, como se depreende do despacho mencionado no relatório, constante de e-fls. 290 e cujo teor transcrevo a seguir:

Em resposta ao Memo supracitado informo que os Processos nº 10768.005459/99-95, 1068.005458/99-22 e 10768.005457/99-60, da empresa Sociedade Anônima White Martins, CNPJ nº 33.000.571/0001-85, foram protocolizados em 31.03.1999 e apresentam Pedidos de Compensação nos quais não consta indicação de débitos de maneira que tais pedidos não se converteram em Declarações de Compensação.

Outrossim, informo que não constam DCOMP (eletrônicas) relacionadas aos três processos em questão, conforme telas de consulta ao sistema SEEF-PER/DCOMP.

A partir daí, existiam pelo menos duas soluções lógicas e razoáveis para resolver a pendenga... o que fizeram tanto a Unidade de Origem, como a DRJ, foi adotar um linha de decisão ainda menos compreensível...

### **I.2 - E o caos se instaura e se concretiza a partir do despacho decisório e do acórdão da DRJ, com a contribuição definitiva do contribuinte**

Como dito, a DIORT, considerando a informação tratada pelo despacho de e-fls. 290, poderia adotar dois caminhos que, a par de possíveis críticas, estariam fundamentadamente calcadas na lei ou num princípio de instrumentalidade das formas:

- a) indeferir, de plano, o pedido de compensação por falta de objeto, já que os débitos a serem compensados não foram declinados pelo contribuinte;
- b) convolar o pedido de compensação em pedido de restituição, com espeque no já citado princípio da instrumentalidade.

Tal como exposto no relatório, a Unidade de Origem preferiu um caminho que, *venia concessa*, era (e é) atécnico e absolutamente incompreensível!

Passados 14 anos desde o protocolo do pedido do contribuinte, a DIORT, *sponte propria*, e de forma arbitrária, elegeu os créditos tributários descritos nos PAs de nºs 10768.465621/2004-59 e 10768.514300/2005-76, todos relativos ao IRFonte *apurados* (**constituídos**) *após o citado pedido*, como débitos a serem compensados para, então, considerar inadmissível o pedido porque os débitos, *eleito pela Autoridade Fiscal (e não pelo contribuinte)* *teriam sido objeto de extinção por parcelamento*.

Esta decisão, totalmente encampada pela DRJ, tem dois grandes problemas: primeiro que os débitos considerados pela Unidade de Origem, como já esclarecido, foram *constituídos* após a apresentação do pedido de compensação (vide telas de e-fls. 486 a 582); não se tratava, pois, de débitos vincendos, mas, objetivamente, de débitos inexistentes à época do pedido manejado pela parte.

Processo nº 10768.005459/99-95  
Acórdão n.º 1302-003.240

S1-C3T2  
Fl. 683

Lado outro, pelo que se extrai das mesmos extratos mencionados anteriormente, a quitação dos tributos por meio do parcelamento a que fizeram referência a Autoridade Fiscal e a DRJ, ocorreu nos idos de 2011, isto é, mais de cinco anos após o protocolo do pedido de compensação. A guisa de exemplo, observe-se o seguinte extrato abaixo reproduzido (e-fls. 486):

```

__ SINCOR, PROFISC, CONSULTAPC, COINFPROPC ( CONSULTA INFORMACOES PROCESSO )
PI 05/08/2014 - 15:56                                USUARIO: 84276576768
RFB          PROCESSO: 10768-465-621/2004-59 CONTRIBUINTE: 33.000-571/0001-85
SITUACAO: CONTROLE TRANSFERIDO P/SIEF-PROCESSOS INICIO - 05/02/2011
          VALORES EXTINTOS DO DEBITO
TRIBUTO: 0561      GR.TRIB: IRRF      PA/EX: 07/1999      EXP. MON: REAL
                                DEB.C/C: 150945846
VENC IMPOSTO : 07/07/1999      C/ CALCULO DE MORA

                                I M P O S T O
VR ORIGINARIO      :                58.290,23
PAGAMENTO PAES    :                58.290,23

SALDO DEVEDOR     :                0,00

```

Isto é, partindo-se do pressuposto (equivocado) de que estes débitos seriam objeto do pedido de compensação em análise, em especial quanto aos débitos consolidados no PA de nº 10768.514300/2005-76, quando da opção pelo parcelamento já se teria operado a sua homologação tácita, a teor dos preceitos do art. 74, § 5º, da Lei 9.430. E mesmo quanto aos débitos tratados pelo PA de nº 10768.465621/2004-59, em que a opção pelo parcelamento teria se dado dentro do prazo acima referido, a tela anteriormente reproduzida da conta de que a sua extinção se dera, apenas, em 2011.

Em outras palavras, ainda que se admitisse como correta a "imputação" feita pela Unidade de Origem, e aceita pela DRJ, as conclusões adotadas estariam eivadas de inegável vício quanto a segunda premissa adotada, já que, quando da apresentação do pedido de compensação, e mesmo após o decurso do prazo de 5 anos tratado pela Lei 9.430, os preditos débitos não teriam, ainda, sido objeto de pagamento (leia-se extinção, com espeque nos preceitos do art. 156, I, do CTN).

E para fechar a balburdia criada pela Unidade de Origem, o próprio contribuinte, volitivamente, ou mesmo sem querer, avalizou os argumentos tratados pela DIORT e pela DRJ e, em suas razões recursais, limita o seu questionamento à extinção dos débitos a luz dos preceitos do art. 156, II, do CTN, sem, nem de longe, tangenciar o problema formal identificado pelo despacho de e-fls. 290 e, por isso mesmo, sem requerer, pontuar, indiciar ou sugerir a convocação daquele pedido (formalmente inexistente) em requerimento de restituição.

Tendo em conta tamanha confusão, me resta agora tentar dar a melhor solução possível ao caso, dentro do que lei e o ordenamento jurídico me permitem fazer.

## II - Das premissas necessárias ao julgamento do caso.

### II.1 - Dos limites da atividade judicante a luz do efeito devolutivo do recurso voluntário.

Se, a luz do antigo Código de Processo Civil poder-se-ia cogitar dúvidas sobre a sua aplicação subsidiária ao processo tributário administrativo, mormente ante o silêncio do Decreto 70.235, é inegável que semelhante questionamento se encontra definitivamente superado, atualmente, pelas disposições do art. 15 do Novo CPC que impõe a sua aplicação supletiva a todos os processos administrativos.

Neste passo, peço especial atenção aos preceitos do art. 1.000 do aludido diploma processual, segundo o qual "*a parte que aceitar expressa ou tacitamente a decisão não poderá recorrer*". Outrossim, o art. 1002 afirma que "*a decisão pode ser impugnada no todo ou em parte*" sendo certo, ainda que o art. 1.008 preconiza que o "*juízo proferido pelo tribunal substituirá a decisão impugnada no que tiver sido objeto de recurso*". Por fim, e mais importante, o art. 1.013 determina que "*a apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada*", ressalvando, todavia, que "*serão, porém, objeto de apreciação e julgamento do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que não tenham sido solucionadas, desde que relativas ao capítulo impugnado*" (§ 1º).

Os preceitos acima conformam as diretrizes legais do efeito devolutivo dos recursos que, por sua vez, delimitam o objeto a ser apreciado pelas instâncias superiores. Discorrendo sobre os efeitos dos recursos (e suas consequências lógicas), Vicente Grecco Filho assim já pontuava:

*O primeiro e mais importante efeitos dos recursos é impedir a preclusão ou o trânsito em julgado da decisão. Com o recurso, é possível a reforma da decisão, o que seria admitido de se a parte deixasse de apresentar o meio idôneo de demonstrar o seu inconformismo que é o recurso adequado. É certo que há decisões irrecorríveis e que, portanto, não precluem no curso do processo, bem como decisões que, por tratarem de matéria de ordem pública, podem ser sempre reexaminadas enquanto não transitada em julgado a sentença que prova a preclusão máxima. Mas cabe ao recurso manter a decisão em condições de ser modificada<sup>1</sup>.*

Mais adiante, apontando para efeito particular dos recursos - a que ele se refere como o atributo de "*liberar a competência do tribunal ad quem*", o mencionado autor conclui que em decorrência da "*pluralidade de graus de jurisdição e o princípio da indelegabilidade e inderrogabilidade da jurisdição*", a cada instância cabe o exame da "*questão na ordem estabelecida pelo sistema processual, de modo que, enquanto não ocorrer a decisão em grau inferior e até que seja interposto o recurso, o grau superior não pode decidir ou indeferir por falta de competência*"<sup>2</sup>.

Daí a impossibilidade de uma instância superior se pronunciar sobre matéria que não tenha sido objeto de decisão pela instância *a quo* - ou, quando menos, de questionamento da parte -, pena de supressão de instância. Se o recurso, portanto, não devolve determinada matéria, não cabe a instância superior prolatar decisão sobre tal matéria, justamente por lhe faltar a necessária competência. A exceção a este regra, reprise-se, calca-se apenas sobre as questões impreclusivas, quais seja, aquelas denominadas de ordem pública.

<sup>1</sup> FILHO, Vicente Grecco. Direito Processual Civil Brasileiro, v. 2. 12ª ed., Rio de Janeiro: Saraiva, 1997, p. 280.

<sup>2</sup> Op. cit. p.p. 280/281.

Neste particular, impende invocar os preceitos do art. 42, parágrafo único, do Decreto 70.235, que é suficientemente claro:

*Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.*

Se não se tratar de questão de ordem pública, e a parte não se insurgir sobre determinada matéria, ainda que esta não tenha sido objeto de decisão específica mas componha "*capítulo impugnado*", opera-se, inegavelmente, a preclusão, não sendo dado a instância superior inovar a matéria devolvida por meio do apelo.

## **II.2 - Da teoria dos motivos determinantes.**

Em diversos casos por mim já apreciados tive a oportunidade de me pronunciar sobre a correta motivação dos atos e decisões administrativas e não pretendo renovar, exaustivamente, esta questão aqui... basta dizer-se que, o ato de lançamento, enquanto ato administrativo por excelência (art. 142 do CTN) pressupõe, para a sua prática, a declinação clara e coerente dos motivos (legal e fático) justificadores de sua prática, sendo inegável, outrossim, que a declinação equivocada destes motivos - ou incongruente - encerra, para além dúvidas razoáveis, a nulidade do ato ou decisão.

Isto porque, ao apresentar motivos de fato incoerentes com os motivos de direito ou expor um motivo de fato inexistente, a autoridade administrativa termina por levar a erro o sujeito passivo do ato, que passa a se defender e despender esforços acerca desta premissa equivocada ou inexistente, deixando de se pronunciar sobre os fatos, ou o próprio direito, que real e concretamente seria aplicáveis ao caso. Neste passo, observa-se, aí, inegável mácula ao direito de ampla defesa do administrado o que, no caso do processo tributário administrativo, culmina com a nulidade da decisão ou ato, a teor dos preceitos do art. 59, II, do Decreto 70.235.

E as nulidades por violação ao direito à ampla defesa, diga-se, são, por força dos preceitos do art. 485, VI, do CPC (a inobservância do direito à ampla defesa impede o regular prosseguimento do processo), questões de ordem pública, cognoscíveis em qualquer grau ou instância e, ainda, de ofício.

## **III - O caso concreto.**

Como já exposto, tanto a Unidade de Origem, como a própria DRJ, poderiam ter dado ao caso solução absolutamente diversa daquela que foi adotada. Ou seja, poderiam reconhecer, de imediato, o vício formal do pedido deduzido pelo contribuinte e considerar não declarada a compensação (já que não foram declinados os débitos a serem compensados) ou, que seria mais lógico e legalmente válido, convolar o citado pedido em "pedido de restituição", notadamente por força do princípio da "instrumentalidade".

A solução proposta, todavia, e como já alertei, é absolutamente ilegal... a autoridade fiscal não poderia, a mingua da descrição de débitos a serem compensados, eleger a esmo quais obrigações seriam quitadas pelo aludido pedido; e, muito menos poderia, indicar como débitos compensáveis aqueles cujo fato gerador ocorrera **após o pedido de compensação.**

Poder-se-ia cogitar, no caso, que a Unidade de Origem teria reconhecido o direito creditório e procedido à compensação *de ofício* deste crédito com obrigações posteriormente constituídas; fosse esse o caso, entretanto, não estaríamos aqui discutindo se tais pretensos débitos teriam, ou não, sido extintos por pagamento (via parcelamento), já que a compensação de ofício só pode se dar com obrigações vencidas, **exigíveis e existentes**.

Em linhas gerais, a decisão proferida pela Unidade de Origem, e encampada sem críticas pela DRJ, encerrou inegável erro de premissa, erro este que, por sua vez, levou a parte a recorrente a deduzir matéria de defesa igualmente imprestável ao caso (não há que se cogitar de homologação tácita de compensação de débitos que nunca foram declarados ou confessados). A toda evidência, e pelo que expus no tópico II.2, supra, tanto o despacho decisório, como o acórdão recorrido, são nulos de pleno direito, justamente por violar a ampla defesa do contribuinte ao declinar premissas fáticas incorretas ou inexistentes.

Agora, poderíamos aqui suprir tal nulidade, a teor do art. 59, §3º, para convolar o pedido do contribuinte em pedido de restituição e, assim, lhe reconhecer o direito creditório, sem, contudo, homologar (ou determinar a homologação) de qualquer compensação?

Entendo que não... e assim me posto porque a parte, em nenhum momento, desta forma se pronunciou. O recorrente, como as autoridades fiscais e como a DRJ, ignorou por completo a constatação contida no despacho e-fls. 290 e não postulou, nem implicitamente, o reconhecimento ou convolação do pedido de restituição. O único argumento deduzido, tanto em sede de manifestação de inconformidade, como no recurso voluntário, cinge à alegação, equivocada, de homologação tácita das compensações.

Tal como apontei anteriormente - tópico II.1 - o recurso voluntário nos devolve a matéria impugnada (mesmo que esta matéria não tenha sido objeto de decisão em instância anterior). Deve, todavia a parte, quando menos, tratar da questão para que possamos, enquanto instância superior, sobre ela nos pronunciar... se a parte nunca tocou no assunto, o problema da convolação do pedido de compensação em pedido de restituição nunca compôs a sua própria causa de pedir e, ato contínuo, nunca fez parte "do capítulo impugnado" (art. 1013, § 1º, do CPC).

Lado outro, não entendo que semelhante medida (convolação do pedido de compensação em pedido de restituição) seja cognoscível de ofício e possa, nesta esteira, ser declarada por este colegiado (não é nosso papel advogar em prol do interesse de quem quer que seja).

Assim, a única solução, legal e logicamente válida, para o caso, é a decretação da nulidade do despacho decisório (e de todos os atos a ele posteriores, incluindo-se o acórdão recorrido) a fim de que este processo retorne a DIORT para que ela se pronuncie sobre o vício destacado pelo despacho de e-fls. 290 ou lado outro, para que converta efetivamente o pedido do contribuinte em pedido de restituição, reconhecendo ou não o seu direito creditório.

#### **IV - Conclusão.**

A luz do exposto, voto por, de ofício, decretar a nulidade do despacho decisório e de todos os atos processuais que se seguiram, determinando o retorno dos autos à

Processo nº 10768.005459/99-95  
Acórdão n.º **1302-003.240**

**S1-C3T2**  
Fl. 687

---

DIORT/SP para que profira novo despacho, considerando a informação constante do despacho de e-fls. 290.

*(assinado digitalmente)*

Gustavo Guimarães da Fonseca