



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.724568/2011-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-006.196 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de setembro de 2022
Recorrente MANN+HUMMEL BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

DECISÃO DE PISO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Configurada a hipótese de cerceamento do direito de defesa em razão da inovação na razão de decidir e na falta de apreciação de parte das alegações e dos pedidos feitos pelo contribuinte, deve-se declarar a nulidade da decisão de primeira instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade da decisão de piso e determinar o retorno dos autos para novo julgamento de primeira instância.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1401-006.196 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.724568/2011-61

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em epígrafe em face do Acórdão n.º 03-83.166 exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em primeira instância.

O presente processo versa sobre o Pedido de Restituição (PER) n.º 36855.18291.200707.1.3.02-5000, por meio do qual o contribuinte formalizou crédito decorrente de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) relativo ao ano-calendário 2005 no montante original de 635.634,05.

O crédito foi integralmente utilizado na correspondente Declaração de Compensação (DCOMP) para extinguir sob condição resolutória débitos de responsabilidade do contribuinte.

O PER/DCOMP foi submetido à apreciação da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), que emitiu o Despacho Decisório SEORT DRF/CPS/994/2011, por meio do qual indeferiu o crédito pleiteado e não homologou as compensações declaradas. Em apertada síntese, a razão do indeferimento foi a revisão da apuração do IRPJ devido no ano-calendário 2005 em procedimento de fiscalização realizado em momento anterior à análise do direito creditório debatido nestes autos. Transcrevo excerto do despacho:

Primeiramente é importante mencionar que foi realizada ação fiscal na empresa durante o período de 30/11/2007 a 19/09/2008 (ciência do interessado) através do MPF n.º 0810400/01057/08, tendo como foco o tributo IRPJ do período de 2003 a 2007.

Como resultado foram constatadas significativas infrações tributárias, gerando assim auto de infração constante do processo 10830.009519/2008-08 (fls. 1270).

[...]

Diante destas infrações, a autoridade tributária lavrou o referido Auto de Infração (processo n.º 10830.009519/2008-08) e reconstituiu a base de cálculo de todos os períodos fiscalizados de IRPJ, e, conseqüentemente de CSLL (fls. 12-70).

Inconformado, o interessado impugnou o Auto de Infração, porém, a 3ª Turma da DRF/Campinas proferiu o Acórdão n.º 0530.417 decidindo pela manutenção do lançamento (fls. 71-123).

Devido a supracitada reconstituição das bases de cálculo, apurou-se o seguinte lucro real do ano de 2005 (fls. 124-129):

LUCRO REAL (2005)

Discriminação	Valor
Lucro Real antes das compensações <u>(informada pelo interessado)</u>	(R\$ 2.018.434,17)
Infrações apuradas	R\$ 14.381.575,44
Lucro Real <u>(retificado de ofício)</u>	RS 12.813.141,27

Portanto, a fim de apurar o suposto crédito de saldo negativo de IRPJ em questão, necessário se faz calcular o Imposto de Renda devido no período, considerando a base de cálculo retificada de ofício.

Lucro Real:	R\$ 12.813.141,27
Imposto sobre o Lucro Real	
A alíquota de 15%:	R\$ 1.921.971,19
Adicional:	R\$ 1.257.314,13
TOTAL do IR devido	R\$ 3.179.285,32

Como consequência da reapuração do IRPJ, a autoridade fiscal recalculou o IRPJ a Pagar e verificou que, ao invés de saldo negativo, haveria um saldo devedor, ou seja, imposto a pagar. Cito suas palavras:

Terminada a análise das deduções, resta a reconstituição da Ficha 12 A (Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real) da DIPJ, baseando-se em todas as confirmações e constatações já descritas, a fim de verificar se houve ou não saldo negativo de IRPJ no período.

Lucro Real:	R\$ 12.813.141,27
Imposto sobre o Lucro Real	
A alíquota de 15%:	R\$ 1.921.971,19
Adicional:	R\$ 1.257.314,13
TOTAL do IR devido:	R\$ 3.179.285,32
(-) Deduções	
IRRF:	R\$ 223.350,46
IR Mensal pago por Estimativa:	R\$ 412.283,59
Imposto de Renda a Pagar:	R\$ 2.543.651,27

Conclui-se, assim, que **não** há saldo negativo de IRPJ para o ano de 2005.

Irresignado com a decisão administrativa, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir a parte do relatório do acórdão recorrido na qual a autoridade julgadora de primeira instância resume as alegações lançadas pelo impugnante:

Contra o não reconhecimento do direito creditório, alega a defesa que:

- I. Há a necessidade de unificar o presente processo ao de número 10830.009519/2008-08 que trata de Auto de Infração motivador da revisão do saldo negativo;
- II. O presente processo deveria ser sobrestado até a decisão final no processo 10830.009519/2008-08;
- III. A homologação da compensação no presente processo não acarretaria qualquer prejuízo ao Erário vez que caso o direito creditório não venha a ser reconhecido no âmbito do processo em que se discute o Auto de Infração; e
- IV. A Administração Pública, ao indeferir o direito creditório ora discutido, não se ateuve aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade dado que não interpretou a legislação de maneira coerente com as possibilidades e proibições impostas.

Acrescenta questionamentos quanto à matéria discutida no âmbito do processo 10830.009519/2008-08, junta vasta legislação, doutrina e jurisprudência e requer:

Diante do exposto, a Manifestante, preliminarmente, pede e espera, a unificação aos autos do PAF n.º 10830.009519/2008-08 ou, alternativamente, seja sobrestado o presente processo até o julgamento do PAF n.º. 10830.009519/2008-08.

Na eventualidade de os Ilustres Julgadores assim não entenderem, a Manifestante Pede e. espera que o direito creditório pleiteado seja integralmente reconhecido com o - deferimento da presente Manifestação de Inconformidade, especialmente em virtude dos elementos de fato e de direito apresentados nos itens 11.3, 11.4, 11.5.

Na remota hipótese de ser mantido o indeferimento do direito creditório, devem ser exoneradas as cobranças de multa e juros.

Conforme registrado no início deste relatório, a DRJ/BSB julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Inconformado com a decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, inicialmente, o contribuinte alegou a nulidade da decisão de piso em razão da falta de apreciação dos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade. Cito suas palavras:

Preliminarmente, importa apontar para a nulidade da decisão recorrida, uma vez que não foram devidamente apreciados os argumentos trazidos pela Recorrente, especialmente em relação a liquidez e certeza do crédito tributário utilizado na compensação, bem como a afronta aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e moralidade em face de eventual manutenção de eventual indeferimento do direito creditório discutido nos presentes autos, haja vista a cobrança em duplicidade com o crédito tributário discutido no Processo Administrativo n.º 10830.009519/2008-08 e, por fim, a ilegalidade da cobrança de multa e juros Selic sobre os créditos em discussão.

O acórdão recorrido traz dois tópicos, nos quais não houve profunda análise da defesa da Recorrente, aduzindo-se tão somente que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo, cujo ônus probatório recai sobre o contribuinte interessado, concluindo-se que “ao longo do julgamento dos Autos de Infração os lançamentos de IRPJ e de CSLL foram sempre mantidos em todas as instâncias”, bem como que o prosseguimento destes autos de forma independente do PAF n.º 10830.009519/2008-08 não traria prejuízo à Recorrente.

Neste sentido, é dever por parte da Autoridade Administrativa motivar suas decisões, consoante o disposto no artigo 38 da Lei n.º 13.457/2009 e artigo 31 do Decreto n.º 70.235/1972. A inobservância ao princípio da motivação maculou o Acórdão, sendo mandatário o reconhecimento de sua nulidade. Nesse sentido, inclusive, assente o posicionamento deste E. Tribunal, in verbis:

[...]

Quanto ao mérito, o contribuinte, forte no princípio da verdade material, alegou que o lançamento de ofício efetuado no âmbito do processo n.º 10830.009519/2008-08 não teria levado em consideração o IRRF retido e as estimativas mensais de IRPJ, que somam R\$ 635.634,05. Cito suas palavras:

No entanto, ao se verificar a forma que realizado o referido lançamento, ao contrário do que sustentou a fiscalização e se considerou no v. acórdão, constata-se que não houve abatimento das antecipações naquele processo administrativo. Deveras, pela descrição

do Auto de Infração do processo n.º 10803.009519/2008-08 (f. 12, 16, 19), é possível verificar que a infração relativa ao ano de 2005 foi de R\$14.831.575,44. Ato contínuo, ao apurar a base de cálculo do IRPJ, a Fiscalização abateu o valor de prejuízo fiscal do período anterior (R\$ 2.018.434,17), atingindo-se novo valor de base de cálculo de R\$12.813.141,27, e finalmente, apurou o montante de R\$3.179.285,32 a título de IRPJ a pagar, relativo ao ano-calendário de 2005:

[...]

Bem se vê que a despeito da assertiva constante do despacho decisório e encampada pelo v. Acórdão recorrido, o crédito de saldo negativo de IRPJ e CSLL da Recorrente é legítimo. Como bem demonstra a sua DIPJ, há crédito de R\$635.634,05 no campo “Imposto de Renda a Pagar”, em razão do adimplemento das antecipações:

[...]

Pelos demonstrativos acostados acima, é possível constatar que AS ANTECIPAÇÕES DE IRPJ RECOLHIDAS A MAIOR NOS ANOS DE 2003 A 2007 (anos-calendário em que houve a autuação) NÃO FORAM CONSIDERADAS NO CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO, LANÇANDO-SE OS VALORES DEVIDOS DE IRPJ e CSLL, RELATIVO ÀS INFRAÇÕES APURADAS, INTEGRALMENTE, SEM QUE HOUVESSE QUALQUER ABATIMENTO DE QUALQUER CRÉDITO.

Deveras, a inexistência de qualquer consideração acerca das antecipações no demonstrativo de apuração do tributo devido, no bojo do Auto de Infração, torna legítima a utilização do tributo pago a maior nos processos de compensação dos anos seguintes, como é o caso em tela.

Ademais, reforça a efetividade do crédito o fato de a Recorrente ter aderido ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) (Doc. 01), em agosto/2017, indicando os débitos inseridos no Autos de Infração do processo n.º 10803.009519/2008-08, supramencionados, quitando-os os débitos devidos integralmente (Doc. 02).

[...]

Para melhor visualização do ocorrido, confira-se a situação dos pagamentos efetuados após a quitação do PERT:

Lucro real:	R\$ 12.813.141,27
Imposto sobre o Lucro Real	
Alíquota de 15%	R\$ 1.921.971,19
Adicional:	R\$ 1.257.314,13
TOTAL DO IR DEVIDO:	R\$ 3.179.285,32
(-) DEDUÇÕES	
IRRF:	R\$ 223.350,46
IR Mensal pago por Estimativa:	R\$ 412.283,59
Imposto de Renda a Pagar:	R\$ 2.543.651,27
Quitação pelo PERT	R\$ 3.179.285,32
Saldo credor	-R\$ 635.634,05

Valor de saldo negativo compensado por meio do PER/DCOMP

Por fim, pugnou a recorrente pela inaplicabilidade de juros sobre multa.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento

Conforme relatado, trata-se de PER/DCOMP por meio do qual o contribuinte formalizou crédito de IRPJ decorrente de saldo negativo apurado no ano-calendário 2005. O crédito foi negado pela autoridade fiscal da RFB em razão da reversão do saldo negativo apurado em DIPJ conforme lançamento de ofício efetuado no âmbito do processo n.º 10830.009519/2008-08.

Noutro giro, quanto ao mérito, o recorrente alegou que o IRRF e as estimativas mensais de IRPJ que compõem o crédito ora sob análise não teriam sido aproveitados no lançamento de ofício. Desta forma, permaneceriam disponíveis para a repetição, mormente porque o crédito tributário objeto do processo n.º 10830.009519/2008-08 teria sido integralmente quitado por meio de parcelamento especial.

Nulidade da decisão de piso.

O contribuinte, preambularmente, alegou a nulidade da decisão de piso em razão da falta de apreciação dos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade. Cito suas palavras:

Preliminarmente, importa apontar para a nulidade da decisão recorrida, uma vez que não foram devidamente apreciados os argumentos trazidos pela Recorrente, especialmente em relação a liquidez e certeza do crédito tributário utilizado na compensação, bem como a afronta aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e moralidade em face de eventual manutenção de eventual indeferimento do direito creditório discutido nos presentes autos, haja vista a cobrança em duplicidade com o crédito tributário discutido no Processo Administrativo n.º 10830.009519/2008-08 e, por fim, a ilegalidade da cobrança de multa e juros Selic sobre os créditos em discussão.

O acórdão recorrido traz dois tópicos, nos quais não houve profunda análise da defesa da Recorrente, aduzindo-se tão somente que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto

pagamento a maior de tributo, cujo ônus probatório recai sobre o contribuinte interessado, concluindo-se que “ao longo do julgamento dos Autos de Infração os lançamentos de IRPJ e de CSLL foram sempre mantidos em todas as instâncias”, bem como que o prosseguimento destes autos de forma independente do PAF n.º 10830.009519/2008-08 não traria prejuízo à Recorrente.

Neste sentido, é dever por parte da Autoridade Administrativa motivar suas decisões, consoante o disposto no artigo 38 da Lei n.º 13.457/2009 e artigo 31 do Decreto n.º 70.235/1972. A inobservância ao princípio da motivação maculou o Acórdão, sendo mandatário o reconhecimento de sua nulidade. Nesse sentido, inclusive, assente o posicionamento deste E. Tribunal, *in verbis*:

[...]

Creio ter razão o recorrente.

De fato, a legislação processual de regência prevê a nulidade da decisão, caso haja cerceamento do direito de defesa, conforme disposição do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72:

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. (grifei)

Compulsando os autos, observo que a autoridade julgadora de piso deixou de manifestar-se acerca de parte das alegações e dos pedidos formulados na manifestação de inconformidade. Vejamos.

No item *II.6 – Da impossibilidade de exigência de multa e juros na remota hipótese da manutenção da não-homologação da DCOMP*, o contribuinte pugnou pelo afastamento de multa e juros em razão da não configuração da hipótese de mora. Neste ponto, alegou que:

não há que se falar em imposição de multa e juros por atraso no pagamento, já que a Manifestante quitou o débito exigido por meio da DCOMP n.º 36855.18291.200707.1.3.02-5000, que não foi homologada.

No item *II.7 – Da impossibilidade de exigência de multa e juros – Art. 100, parágrafo único, do CTN – IN/RFB 600/05*, o contribuinte alegou que teria cumprido a regra contida no artigo 5º da IN RFB n.º 600/2005 e, com base na previsão do artigo 100 do CTN, deveriam ser afastadas as penalidades, bem como os juros moratórios.

Em relação aos dois pontos acima, o impugnante fez os seguintes pedidos:

Na remota hipótese de ser mantido o indeferimento do direito creditório, devem ser exoneradas as cobranças de multa e juros.

Examinando a decisão recorrida, percebo que a autoridade julgadora de primeira instância não se manifestou acerca das duas alegações acima mencionadas e, também, não deu qualquer decisão acerca do pedido de exoneração das cobranças de juros e multas. Na verdade, quanto aos pedidos do contribuinte, a DRJ/BSB manifestou-se apenas acerca do pedido de sobrestamento.

É cediço que ao julgador é facultado fundamentar suas decisões conforme entender suficiente, não sendo necessário manifestar-se à minúcia acerca de cada um dos argumentos esgrimidos pela parte. No entanto, toda a matéria questionada pelo sujeito passivo deve ser objeto de decisão. O que se observa na espécie é que a decisão tomada, assim como sua fundamentação, foram aquém dos pedidos do contribuinte. Desta forma, tenho que se configurou a hipótese de cerceamento do direito de defesa.

Ademais, penso que haja um outro motivo para a declaração da nulidade da decisão de piso.

Quanto à apreciação da questão de mérito, ou seja, quanto à liquidez e certeza do crédito pleiteado por meio do PER/DCOMP objeto do presente feito, a DRJ/BSB limitou-se a fundamentar o indeferimento do direito creditório com o seguinte parágrafo:

Ao longo do julgamento dos Autos de Infração os lançamentos de IRPJ e de CSLL foram sempre mantidos em todas as instâncias. Desta forma, não há crédito a ser restituído para o contribuinte, uma vez que já utilizado. (grifei)

Penso que a afirmativa quanto á prévia utilização do crédito na apuração feita no auto de infração constitui inovação em relação às razões apontadas pela autoridade fiscal no Despacho Decisório SEORT DRF/CPS/994/2011. Em adição, a autoridade julgadora de piso não apontou que elemento de prova daria suporte a essa afirmação.

Examinando a fundamentação do Despacho Decisório, verifico que a autoridade fiscal da RFB não utilizou esse argumento. Ao contrário.

Primeiro, a autoridade fiscal asseverou que, nos autos de infração, a apuração do lucro real limitou-se à adição dos valores das infrações apuradas no procedimento de ofício ao prejuízo fiscal declarado em DIPJ. Com isso, o prejuízo fiscal de R\$ 2.018.434,17 foi revertido para lucro real de R\$ 12.813.141,27, conforme tabela abaixo:

LUCRO REAL (2005)

Discriminação	Valor
Lucro Real antes das compensações <u>(informada pelo interessado)</u>	(R\$ 2.018.434,17)
Infrações apuradas	R\$ 14.381.575,44
Lucro Real <u>(retificado de ofício)</u>	R\$ 12.813.141,27

Na sequência, demonstrou que o IRPJ devido, apurado sobre o lucro real de R\$ 12.813.141,27, somaria R\$ 3.179.285,32:

Lucro Real:	R\$ 12.813.141,27
Imposto sobre o Lucro Real	
A alíquota de 15%:	R\$ 1.921.971,19
Adicional:	R\$ 1.257.314,13
TOTAL do IR devido	R\$ 3.179.285,32

Quanto aos valores de IRRF e estimativas mensais demonstrados pelo contribuinte na DIPJ e no PER/DCOMP, a fiscalização confirmou os seguintes montantes:

- 1) R\$ 223.350,46 – linha 13 (Imposto de Renda Retido na Fonte)
- 2) R\$ 412.283,59 – linha 17 (Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa)

Por fim, a fiscalização demonstrou que o total de IRRF e estimativas mensais comprovados não seria suficiente – no presente processo – para a formação de saldo negativo. Cito suas palavras:

Terminada a análise das deduções, resta a reconstituição da Ficha 12 A (Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real) da DIPJ, baseando-se em todas as confirmações e constatações já descritas, a fim de verificar se houve ou não saldo negativo de IRPJ no período.

Lucro Real:	R\$ 12.813.141,27
Imposto sobre o Lucro Real	
A alíquota de 15%:	R\$ 1.921.971,19
Adicional:	R\$ 1.257.314,13
TOTAL do IR devido:	R\$ 3.179.285,32
(-) Deduções	
IRRF:	R\$ 223.350,46
IR Mensal pago por Estimativa:	R\$ 412.283,59
Imposto de Renda a Pagar:	R\$ 2.543.651,27

Portanto, em nenhum momento da fundamentação do Despacho Decisório a autoridade fiscal asseverou que o montante de R\$ 635.634,05 (soma de IRRF R\$ 223.350,46 e estimativas R\$ 412.283,27) teria sido utilizado no lançamento de ofício.

A inovação quanto à razão de decidir configurou, a meu juízo, hipótese de nulidade da decisão de piso em razão da infração ao disposto no artigo 146 do CTN:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Conclusão.

Voto por dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade da decisão de piso e determinar o retorno dos autos para novo julgamento de primeira instância.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira