



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10840.900756/2013-45  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.640 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de junho de 2020  
**Recorrente** C M L - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2007

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. NULIDADE.

Demonstrados os cálculos e a apuração efetuada e possuindo o despacho decisório todos os requisitos necessários à sua formalização, sendo proferido por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa e onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade.

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Na medida em que o despacho decisório que indeferiu a restituição requerida teve como fundamento fático a verificação dos valores objeto de outras declarações de compensação do próprio sujeito passivo, não há que se falar em cerceamento de defesa.

CRÉDITO INTEGRALMENTE COMPENSADO.

Correto o despacho decisório que não homologou a compensação declarada pelo contribuinte por inexistência de direito creditório, quando o recolhimento alegado como origem do crédito já foi integralmente compensado em outras DCOMPs

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos**, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Luciano Bernart, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

## Relatório

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 048912196, emitido eletronicamente em 04/04/2013, referente ao PER/DCOMP nº 24222.48197.230412.1.3.04-4945.

O PerDcomp foi transmitido com o objetivo de compensar o(s) débito(s) nele discriminado(s) com crédito de IRPJ, Código de Receita 2089 (Lucro Presumido), decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 27/04/2007, no valor de R\$ 379.343,51.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada não foi homologada.

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, resumidamente, o seguinte:

- a) O despacho decisório é nulo, por ausência de motivação, uma vez que não contém esclarecimentos quanto a suposta indisponibilidade do pagamento, bem como pelo fato da empresa não ter sido intimada a esclarecer os motivos a levaram a postular a restituição considerada indevida;
- b) Diante da ausência de motivação a única conclusão que resta é a de que se trata de encontro de contas realizado pelo sistema da Receita Federal entre o débito recolhido e o crédito declarado em DCTF;
- c) Trata-se de subterfúgio utilizado pela administração pública para cumprir os prazos estabelecidos em lei e não se ver obrigada a homologar tacitamente uma compensação por inércia e ineficiência.
- d) O crédito postulado é legítimo, pois pretende-se a restituição do que foi pago sobre base de cálculo indevidamente ampliada. Na base de cálculo foram incluídas não só receitas decorrente de seu faturamento, ou seja, de suas vendas, mas também as demais receitas que não a deveriam compor.
- e) O pedido formulado tem como base declaração de inconstitucionalidade. Para tanto, utilizou-se de algumas teses tributárias já julgadas pelo STF de forma favorável aos contribuintes, a exemplo da ampliação da base de cálculo por alterar o conceito de faturamento, a exclusão da base de cálculo de determinadas despesas, etc.

Em 18 de abril de 2018, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), negou provimento à manifestação de inconformidade.

Cientificada (fls. 64), a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 68/82, no qual reitera as alegações já suscitadas quando da manifestação de inconformidade.

É o relatório

## Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

### 1) PRELIMINARES

#### 1.1) NULIDADE POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO.

Alega a Recorrente que o fato das informações terem sido por ela prestadas, em declarações fiscais, não pode ser entendida como fundamento do v. acórdão recorrido, sem conste, no despacho decisório o por que desta indisponibilidade. Sendo assim, tanto o despacho decisório quanto a decisão recorrida são nulos por ausência de motivação

Como se pode verificar, o inconformismo da Recorrente se centra na maneira como foi fundamentado o Despacho Decisório, que foi considerada adequada pela decisão de primeira instância. Na visão da Recorrente, o caráter vinculado do ato administrativo relativo ao despacho decisório exigiria uma motivação diferente daquela exposta no quadro "*FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL*"

Incorretas as alegações da Recorrente. Isso porque, como bem observado pela decisão recorrida:

O despacho não deixa dúvida quanto à sua motivação: o fundamento de fato para a não homologação é a inexistência do crédito utilizado na compensação; o fundamento legal é, entre outros, o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. O *caput* do referido artigo diz que o sujeito passivo que apurar crédito passível de restituição ou de ressarcimento poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios. Isso significa que, se o sujeito passivo não apurar crédito passível de restituição ou ressarcimento, não poderá fazer compensação.

Portanto, a inexistência do crédito utilizado no PER/DCOMP é fundamento de fato legítimo e suficiente para a não homologação. O despacho decisório explicita de maneira fundamentada, como se concluiu pela inexistência do crédito utilizado. Lá consta que o Darf apresentado como origem do crédito foi utilizado para pagamento de tributo declarado. Entre as informações nele apresentadas, estão o valor original do débito declarado, seu período de apuração e o código do tributo.

Não há que se falar, portanto, em cerceamento do direito de defesa. A contribuinte defendeu-se de forma coerente, ao fazer alusões a situações hipotéticas que poderiam dar origem ao direito creditório, como a inclusão indevida de valores na base de cálculo e erro de fato na

apuração do imposto. Tais alegações demonstram que teve conhecimento dos fatos e do direito pertinentes ao processo.

O exame das declarações (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF original) prestadas pela própria interessada à Administração Tributária revela que o valor total do crédito utilizado na compensação declarada não existia, visto que já havia sido aproveitado para liquidar, por meio de pagamento, débito distinto anteriormente declarado pelo Contribuinte. Sendo assim, não havia saldo disponível para suportar uma nova extinção, desta vez por meio de compensação, o que justificou a não homologação do valor que estava destinado a pagamento de tributo anteriormente confessado, conforme consta do Despacho Decisório.

É de se destacar que a DCTF, a teor do que dispõe o Decreto-Lei n.º 2.124/84, em seu artigo 5º, parágrafo 1º, constitui instrumento de confissão de dívida e que eventual retificação dos valores antes nela informados deve ter por fundamento os dados da escrituração contábil da empresa, o que não restou demonstrado nos autos.

Em suma, os motivos da não homologação residem nas próprias declarações e documentos produzidos pela contribuinte. Estes são, portanto, a prova e o motivo do ato administrativo.

A jurisprudência deste conselho reconhece a legitimidade da fundamentação utilizada nos despachos decisórios eletrônico, conforme se constata pelas decisões abaixo reproduzidas:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 31/03/2003

**DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. FUNDAMENTAÇÃO. MOTIVAÇÃO. NULIDADE E CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Não há que se acolher a arguição de nulidade do despacho decisório, cujos procedimentos relacionados à decisão administrativa estejam revestidos de suas formalidades essenciais, em estrita observância aos ditames legais, assim como verificado que o sujeito passivo obteve plena ciência de seus termos e assegurado o exercício da faculdade de interposição da respectiva manifestação de inconformidade.

Motivada é a decisão que expressa a inexistência de direito creditório para fins de compensação fundada na vinculação total do pagamento a débito declarado pelo próprio interessado. (Acórdão n.º 3002-000.767, sessão 13/06/2019)

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Data do fato gerador: 31/10/2012

**DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. NULIDADE.**

Estando demonstrados os cálculos e a apuração efetuada e possuindo o despacho decisório todos os requisitos necessários à sua formalização, sendo proferido por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa e onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade.

**DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA.**

Na medida em que o despacho decisório que indeferiu a restituição requerida teve como fundamento fático a verificação dos valores objeto de outras declarações de compensação do próprio sujeito passivo, não há que se falar em cerceamento de defesa.

CRÉDITO INTEGRALMENTE COMPENSADO. Correto o despacho decisório que não homologou a compensação declarada pelo contribuinte por inexistência de direito creditório, quando o recolhimento alegado como origem do crédito já foi integralmente compensado em outras DCOMPs. (Acórdão n.º 2301-006.196, sessão 05/06/2019)

Não se vislumbra, assim, no Despacho Decisório recorrido qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, bem como do devido processo legal, visto que ele foi plenamente observado pela Autoridade que o proferiu e exercitado pela Interessada, por meio da manifestação apresentada. Ademais, todos os elementos próprios devidos ao processo foram respeitados, em estreita obediência aos ditames da Lei n.º 9.784/1999 (regra geral) e do Decreto n.º 70.235/1972 (regra específica), não se observando, ainda, qualquer das situações de nulidade enumeradas no art. 59, do Decreto n.º 70.235/1972.

Diante do exposto, rejeito a alegação de nulidade

1.2) NULIDADE EM RAZÃO DA FALTA DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR  
ESCLARECIMENTOS

Alega ainda a Recorrente que o despacho decisório seria nulo, uma vez a administração pública deveria intimar o interessado para fazer os esclarecimentos necessários e comprovar o alegado, sempre que lhe restar dúvidas.

Incorreta a premissa utilizada pelo recorrente. Isso porque os princípios do contraditório e ampla defesa se aplicam a partir do momento que existe lide, vale dizer, lançamento, ou, no caso dos autos, despacho decisório, que indeferiu a compensação. Como corretamente exposto na decisão recorrida:

No caso, não se trata de processo de exigência de crédito tributário, mas de não homologação de compensação. Outras normas facultaram a apresentação de reclamação contra atos administrativos distintos do lançamento e imputaram a competência de seu julgamento, em 1ª instância, também às Delegacias da Receita Federal de Julgamento. Diz o § 9º do art. 74 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996, que é facultado ao sujeito passivo, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. De acordo com o § 11 do mesmo artigo 74, a manifestação de inconformidade de que trata o § 9º segue o Decreto n.º 70.235, de 1972.

No processo de *não-homologação de compensação* não há auto de infração nem lançamento. O despacho contestado formaliza ato de não homologação da compensação. Ele não é, portanto, uma decisão de primeira instância, mas ato contra o qual se instaura o litígio. O tratamento que o Decreto determina para o auto de infração deve ser dado ao despacho decisório contestado (ato de *não-homologação da compensação*); o tratamento determinado para a impugnação deve ser dado à *manifestação de inconformidade*. Assim sendo, o litígio só se instaura com a apresentação da *manifestação de inconformidade*. Antes da ciência do despacho decisório, não há falar em contraditório, muito menos em oportunidade para o sujeito passivo se manifestar contra a motivação da *não-homologação* da compensação.

Portanto, é despropositada a alegação de falta de oportunidade para defesa. A oportunidade foi dada pelo despacho decisório, no qual o sujeito passivo é alertado para o direito ao contraditório que lhe assiste. Tal direito foi exercido com a apresentação de manifestação de inconformidade. A análise que aqui se faz da manifestação de inconformidade comprova que o direito de defesa e o devido processo legal estão sendo respeitados.

Não há que se falar em ofensa ao princípio do contraditório em relação aos procedimentos fiscalizatórios, uma vez estes possuem natureza inquisitorial. Como esclarece JAMES MARINS:

Na etapa fiscalizatória, não há porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento ou de imposição de penalidades e sua respectiva impugnação. Nesse caso, por já estar configurada a litigiosidade diante da pretensão estatal (tributária ou sancionatória) poderá haver fiscalização com o objetivo de carrear provas ao Processo Administrativo. A fiscalização levada a efeito como etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental. Disso decorre **que as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial as garantias do due process of law, confundem momentos logicamente distintos**. Primeiramente, não há processo, há procedimento que atende a interesses da Administração. O escopo de tal procedimento é justamente fundamentar um ato de lançamento e, em certos casos, instruir um eventual processo futuro.

**“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula, além dos Estados, o contribuinte.”** (grifamos)

A característica inquisitorial do lançamento é reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme se observa pela ementa abaixo transcrita:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. IRREGULARIDADE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. REVISÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou, com base na prova dos autos, que **"o procedimento administrativo tributário, antes da consumação do lançamento fiscal, é eminentemente inquisitório, já que o contribuinte deve apenas suportar os poderes de investigação do fisco"** e colaborar com a prestação de informações e documentos, justamente para que a verdade material seja alcançada. Após a notificação do contribuinte acerca do lançamento, abre-se a possibilidade de contraditório e de ampla defesa, o que de fato foi oportunizado à empresa embargante. Conquanto esse momento seja próprio para que o contribuinte apresente as provas e os documentos hábeis a refutar os vícios e as falhas na contabilidade que ensejaram o arbitramento, a empresa, na via administrativa, não cumpriu com o seu ônus a contento. Tentou suprir a falha na via judicial, juntando a este processo balancetes mensais e GRPS, contudo, não é possível, pelo simples exame desses elementos de prova, constatar que a desconsideração da contabilidade da empresa resulta da simples escrituração errônea de alguns fatos contábeis" (fl. 627, e-STJ).
2. A revisão desse entendimento implica reexame de fatos e provas, obstado pelo teor da Súmula 7/STJ.
3. Agravo Regimental não provido. (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.445.477 – S, Relator: Ministro Herman Benjamin, DJ 24/06/2014)

Improcedentes, portanto, as alegações de nulidade do lançamento por ofensa ao princípio do contraditório.

## 2) MÉRITO

Quanto ao mérito, alega a Recorrente que o crédito pretendido teve a seguinte origem:

“A Impugnante, ao calcular o *quantum debeatur* do IRPJ, utilizou-se de base de cálculo com valores que indevidamente a integravam, ou seja, de base de cálculo ampliada.

Incluiu nesta base de cálculo, não só a receita decorrente de seu faturamento, ou seja, de suas vendas, mas sim as demais receitas que não devem compô-la.

Para tanto, utilizou-se de algumas teses tributárias já julgadas pelo Supremo Tribunal Federal de forma favorável aos contribuintes, a exemplo a ampliação da base de cálculo por alterar o conceito de faturamento, a exclusão da base de cálculo de determinadas despesas, etc.

Por esta razão é que se postulou a restituição/compensação do valor que pagou a maior desta exação.

Independente do entendimento da autoridade administrativa quanto à tese aqui apresentada, que pode ser contrário ou não, o fato é que esta questão não foi objeto de análise.

Em primeiro lugar, é importante destacar que tanto às autoridades administrativa quanto ao CARF é vedada a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo. Isso fica claro pelo disposto na súmula CARF nº 2 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 2 – O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

As únicas exceções a esta regra são aquelas previstas no art. 62- A do RICARF, quais sejam, as leis já declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral ou controle concentrado de constitucionalidade. No entanto, a discussão sobre a indevida ampliação da base de cálculo do PIS/COFINS pela Lei nº 9.718/98 foi proferida pelo STF no julgamento do RE 346.084/PR, o qual não foi submetido à sistemática da repercussão geral.

### 3) CONCLUSÃO

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio

Fl. 8 do Acórdão n.º 1402-004.640 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10840.900756/2013-45