



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

**Processo n°** 10880.001020/00-58  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.381 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de abril de 2014  
**Matéria** IRPJ. SALDO NEGATIVO.  
**Recorrente** FNC COMERCIO E PARTICIPACOES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998

ERROR IN PROCEDENDO. NULIDADE.

As provas apresentadas com a manifestação de inconformidade devem ser objeto de julgamento pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, razão pela qual incorre em *error in procedendo*, a decisão que faz retornar os autos para novo julgamento da Delegacia da Receita Federal à luz das novas provas. No processo administrativo fiscal, não há previsão legal para que se exerça juízo de retratação de decisão já recorrida à instância superior.

A decisão de mérito proferida pela Delegacia da Receita Federal em despacho decisório exaure a sua função dentro do processo administrativo que analisa pedido de restituição/compensação, razão pela qual é nulo o despacho decisório posterior, proferido pela mesma unidade, que reforma a sua decisão anterior.

DECISÃO ULTRA PETITA. NULIDADE.

É *ultra petita* a parte da decisão da DRJ que reduz o direito creditório já reconhecido pela DERAT, se tal matéria não lhe foi devolvida (*tantum devolutum quantum appellatum*).

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPOSIÇÃO.

O SNIRPJ não é composto só de IRPJ- estimativa paga a maior, mas também por todo e qualquer valor pago a título de IRRF e IRPJ, cujo o montante exceda o valor devido no período de apuração.

COMPENSAÇÃO IRPJ-ESTIMATIVA COM IRRF. NÃO DEMONSTRADA.

O IRPJ-Estimativa só pode ser compensado com IRRF que incidiu sobre receita que tenha sido computada no cálculo da base estimada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto, Waldir Rocha, Márcio Frizzo, Guilherme Pollastri, Eduardo Andrade e Hélio Araújo.

## Relatório

Versa o presente processo sobre recurso voluntário, interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 16-26.128 da 10ª Turma da DRJ/SP1, cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do Decreto 70.235/72, não há que se falar em nulidade do despacho decisório.

ERRO EM DESPACHO DECISÓRIO. INVALIDAÇÃO. REVISÃO. POSSIBILIDADE.

É dever da autoridade administrativa rever o seu ato viciado, o que foi feito por meio da decisão guerreada, e cientificar o contribuinte do fato para apresentação de sua defesa, não havendo qualquer macula na decisão atacada.

DECISÃO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE, EM DESCONFORMIDADE COM A LEI. IMPERIOSIDADE DA REFORMA. CONTROLE DA LEGALIDADE. INOCORRÊNCIA DE REFORMATIO IN PEJUS.

Os atos praticados pela Administração devem levar em conta as leis, bem como a predominância do interesse público sobre o privado e a indisponibilidade do bem público. A decisão da Autoridade Administrativa em desfavor da contribuinte, reduzindo direito creditório anteriormente reconhecido em decisão não definitiva, em razão de competência que lhe fora devolvida pela Autoridade Julgadora, não configura situação de "reformatio in pejus".

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. CONDIÇÕES PARA DEDUÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Para dedução do IRRF sobre aplicações financeiras na apuração do imposto a pagar, os rendimentos correspondentes devem ser incluídos na declaração. A alegação de que as receitas correspondentes ao IRRF sobre aplicações financeiras foram tributadas conforme o regime de competência deve ser acompanhada de documentos hábeis e idôneos aptos a comprovar o fato.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A recorrente tomou ciência da decisão recorrida em 26/08/2010 (cf. AR a fls. 458) e interpôs recurso voluntário em 24/09/2010 (doc. a fls. 473 e segs.), no qual alega, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa:

a) que tendo apurado saldo negativo do referido imposto no ano-calendário de 1998, exercício de 1999 e, visando a reaver os valores recolhidos indevidamente, no valor original de R\$ 41.450.781,64, pleiteou a sua devolução, valendo-se do disposto na Instrução Normativa n.º 21/1997, utilizando-se, para isso, do formulário "Pedido de Restituição" devidamente preenchido e protocolado, o qual originou o presente procedimento administrativo;

b) que sob a alegação de ausência de liquidez e certeza do crédito pretendido, este órgão da Administração Pública houve por bem indeferir o Pedido de Restituição formulado, não restando outra alternativa senão a apresentação de Manifestação de Inconformidade;

c) que apreciadas as razões do recurso interposto pela Recorrente, foi proferido o Acórdão n.º 5.138/2004, determinando a devolução dos autos para apreciação do Pedido de Restituição;

d) que foi proferido, então, despacho decisório deferindo parcialmente o direito creditório pleiteado e homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido, no montante de R\$ 35.249.252,79, o que fez com que a Recorrente apresentasse nova manifestação de inconformidade, explicando e demonstrando a origem da parcela do crédito não reconhecido, qual seja R\$ 6.201.528,85;

e) que, para sua surpresa, além de não ter reconhecido o crédito no montante de R\$ 6.201.528,85, este D. Órgão Julgador, em 28/07/2010, retificou o despacho proferido em 11/05/2004 e reduziu o direito creditório da Recorrente para o montante de R\$ 26.162.783,84;

f) que, diante da patente incorreção e ilegalidade perpetradas no despacho decisório, outra opção não restou à Recorrente senão a apresentação de Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada improcedente, dando ensejo a interposição do presente recurso voluntário pelas razões de fato e de direito a seguir expostas;

g) que a decisão ora recorrida proferida há mais de 05 (cinco) anos após o deferimento do crédito no valor de R\$ 35.249.252,79, razão pela qual o referido montante consolidado no tempo, não sendo passível de retificação;

h) que o despacho decisório proferido pela Secretaria da Receita Federal, em 11/05/2004, reconhecendo o crédito no valor de R\$ 35.249.252,79, teve por consequência a consumação do direito da Recorrente em utilizá-lo em sua integralidade;

i) que padece de fundamento a alegação da D. Autoridade Julgadora de que "(...) não se trata aqui de revisão de lançamento; mas de análise de pedido de restituição/compensação do contribuinte, o que a Diort/Derat/SPO fez nos exatos moldes em que proposto pela requerente (...)";

j) que tendo a manifestação de inconformidade apresentada em 28/07/2007 o objetivo de comprovar a existência do valor de R\$ 6.201.528,85 (parcela do crédito indeferida no despacho decisório proferido em 11/05/2004), a decisão ora recorrida somente poderia reformar o despacho anteriormente proferido, no que tange ao aludido valor;

k) que consoante inteligência do parágrafo 5º, do artigo 74, da Lei n.º 9.430/96, o Fisco tem 05 (cinco) anos, da data da entrega da declaração, para homologar o pedido de compensação, analogicamente, deferido o crédito e passados 05 (cinco) anos da decisão que o deferiu, o débito compensado com o citado crédito resta extinto;

l) que não pode a D. Autoridade Administrativa reformar in pejus a decisão já proferida e devidamente impugnada pela Recorrente;

m) que, portanto, mister seja anulado o despacho decisório ora guerreado, em vista do lapso temporal superior a 05 (cinco) anos entre o despacho decisório proferido em 11/05/2004 e a decisão ora recorrida que pretendeu retificar, proferida em 28/07/2010, bem como em razão da impossibilidade da reformatio in pejus;

n) que feitos os esclarecimentos acerca da impossibilidade da redução no crédito tributário da Recorrente, mister demonstrar a existência da totalidade do crédito inicialmente pleiteado;

o) que a decisão ora recorrida afirma indevida a restituição de R\$ 6.201.528,85, relacionado às estimativas de Imposto de Renda, por entender que "quanto ao recolhimento de R\$ 5.876.591,75 não se trata de pagamento de débito de IRPJ apurado por estimativa (o qual é efetuado sob o código '2362');

p) que, conforme se pode verificar das cópias acostadas à manifestação de inconformidade protocolada em 11/05/2004, a Recorrente possuía autorização judicial para efetuar a compensação de 100% (cem por cento) dos prejuízos fiscais acumulados, o que efetivamente aconteceu no período ora debatido;

q) que, com o advento, no entanto, da anistia veiculada pela Lei n.º 9.779/99, a Recorrente desistiu da ação proposta, efetuando o recolhimento dos 70% (setenta por cento) excedentes ao permitido pela legislação, que correspondem exatamente ao valor de R\$ 5.876.571,75 (cinco milhões, oitocentos e setenta e seis mil, quinhentos e setenta e um reais e setenta e cinco centavos);

r) que, com o advento, no entanto, da anistia veiculada pela Lei n.º 9.779/99, a Recorrente desistiu da ação proposta, efetuando o recolhimento dos 70% (setenta por cento) excedentes ao permitido pela legislação, que correspondem exatamente ao valor de R\$ 5.876.571,75 (cinco milhões, oitocentos e setenta e seis mil, quinhentos e setenta e um reais e setenta e cinco centavos), pois o código da estimativa mensal somente pode ser utilizado no mesmo exercício em que apurada a estimativa e não em ano posterior, razão pela qual a Recorrente utilizou o código da declaração de ajuste anual;

s) que a alegação da D. Autoridade Fiscal de que o valor de R\$ 5.876.571,75 não faz parte do montante creditório é insubsistente e não pode prosperar, uma vez que tal alegação não se baseia na ausência do direito creditório, mas sim na utilização de suposto código incompatível com procedimento;

t) que dos R\$ 6.201.528,85 indeferidos, está cabalmente comprovado o recolhimento de R\$ 5.876.571,75, que poderia ter sido verificado da análise da documentação contábil da Recorrente, restando em aberto, apenas, o montante de R\$ 324.957,63, o qual foi compensado com o Imposto de Renda Retido na Fonte;

u) que insta salientar que a Recorrente poderia ter aproveitado, para deduzir do IRPJ apurado no ano de 1998, o valor de R\$ 41.450.781,64 e não o valor de R\$ 32.364.312,69;

v) que a parcela não homologada decorre de suposta não tributação da totalidade das receitas financeiras que geraram o IRRF no montante de R\$ 41.372.789,36;

w) que a verificação efetuada pelo Fisco decorre da análise da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, ao ano-calendário de 1998, em que a Recorrente informou, na Ficha 7 — "Demonstração do Resultado", Linha 23 — Outras Receitas Financeiras, o montante de R\$ 168.867.374,39;

x) que segundo a D. Autoridade Administrativa, a receita financeira que suportaria o IRRF, no valor de R\$ 41.372.789,36, monta a R\$ 268.016.819,90. Assim o Fisco proporcionalizou a receita informada na DIPJ, a qual supostamente deveria ter sido tributada;

y) que o resultado dessa proporção foi multiplicado pelo IRRF, gerando o valor homologado de R\$ 32.045.758,27;

z) que, por se tratar de receitas financeiras em operações de renda fixa, a Recorrente as contabilizou pelo regime de competência, ou seja, no momento em que tais receitas foram apuradas/incorridas;

aa) que apesar da contabilização das receitas pelo regime de competência, o IRRF somente é recolhido no momento da realização do título, razão pela qual parte das receitas financeiras (investimentos em operações de renda fixa) que geraram o imposto montante de R\$ 41.372.789,36 foram contabilizadas e tributadas em exercícios anteriores, tornando o método de apuração adotado pela Autoridade Julgadora inaplicável ao presente caso, vez que limitado como ressaltado, às informações no ano-calendário de 1998;

ab) que analisando a declaração do ano-base de 1996, especificamente na Linha 7 — "Outras Receitas financeiras" da Ficha 6 — "Demonstração do Resultado", verifica-se que foi informado o valor de R\$ 162.979.135,26 e, na Ficha 8 — "Calculo do Imposto de Renda", Linha 15 — "Imposto de Renda Retido na Fonte", foi informado o montante de R\$ 20.613.440,63;

ac) que adotando o mesmo procedimento do Fisco, isto é, multiplicando o valor da receita financeira tributada no montante de R\$ 162.979.235,26 por 20% (vinte por cento), apura-se o resultado de R\$ 32.595.827,05, valor bem maior do que o IRRF aproveitado pela Recorrente no mesmo período;

ad) que na DIPJ do ano-calendário de 1997, especificamente na Linha 7 — "Outras Receitas financeiras", da Ficha 6 — "Demonstração do Resultado", foi informado o valor de R\$ 213.671.174,94 e na Ficha 8 — "Calculo do Imposto de Renda", Linha 15 — "Imposto de Renda Retido na Fonte", foi informado o montante de R\$ 15.152.070,21;

ae) que empregando o mesmo procedimento do Fisco, isto é, multiplicando o valor da receita financeira tributada no montante de R\$ 213.671.174,94 por 20% (vinte por cento), apura-se o resultado de R\$ 42.734.234,99, valor bem maior do que o IRRF aproveitado pela Recorrente no mesmo período;

af) que resta comprovado que a Recorrente adotou o regime de competência para tributar as receitas financeiras no anos de 1996 a 1998, sendo certo que a metodologia adotada pela Autoridade Fiscal quanto a não tributação da totalidade das receitas financeiras no ano de 1998 não deve prevalecer;

ag) que as aplicações que deram ensejo às retenções em questão eram de anos anteriores, estando os rendimentos acumulados ano a ano. Assim, como afirmado, os rendimentos tributáveis estão sujeitos ao regime de competência — ou seja, são contabilizados durante cada ano-calendário, independentemente de resgate ou não — enquanto o IRRF obedece ao regime de caixa — ou seja, somente há retenção quando da ocorrência de seu fato gerador, que não leva em conta o ano-calendário, mas sim o efetivo resgate do rendimento;

ah) que o alegado pode ser comprovado, por meio dos Informes de Rendimentos fornecidos pelas fontes retentoras e pelos Documentos de Arrecadação de Receitas Federais — DARF's ora anexos (vide tabela constante do recurso voluntário);

ai) que os informes de rendimento apresentados pela Recorrente são documentos hábeis e suficientes para comprovar a retenção na fonte do imposto de renda, o qual é considerado antecipação do devido ao final do exercício;

a) requer seja o presente Recurso Voluntário julgado procedente, para que seja reconhecido, em sua totalidade, o crédito tributário pleiteado, homologando, por conseguinte, todas as compensações efetuadas com referidos créditos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por mandatário com poderes para tal, conforme procuração a fls. 465/466 e substabelecimento a fls. 462, razão pela qual dele conheço.

Com relação à primeira questão posta para análise deste Colegiado (suposta *reformatio in pejus*), cabe, inicialmente, verificarmos com mais atenção a dinâmica dos atos processuais praticados, se não vejamos:

- a) em 21/01/2000, a recorrente apresentou Pedido de Restituição ( a fls. 2), relativo a IRPJ a restituir no montante de R\$ 41.450.781,64;
- b) em 25/02/2000, a recorrente apresenta Pedido de Compensação do referido crédito de IRPJ a restituir com débitos de terceiros (a fls. 76);
- c) em 08/10/2003, é proferida decisão da DIORT/DERAT/SP (a fls. 86/87), no qual é indeferido o pedido de restituição e, conseqüentemente, negada a homologação da compensação com débitos de terceiros;
- d) em 14/12/2003, a recorrente apresenta manifestação de inconformidade (a fls. 92), com o seguinte pedido:

“27. Ex positis, a Recorrente requer seja dado provimento ao presente recurso administrativo para que seja reformada a decisão ora recorrida, mantendo-se ativo o presente Pedido de Restituição e/ou seja determinado seu sobrestamento até que decisão definitiva seja proferida nos autos da ação fiscal em andamento, com a conseqüente determinação do prosseguimento do correlato pedido de compensação dos valores ora debatidos.”;

- e) pelo Acórdão nº 5.138, de 25 de março de 2004 (a fls. 122/123), a DRJ/SPO1 determinou o retorno dos autos à Delegacia de Administração Tributária em São Paulo para que analisasse o mérito do pedido de restituição/compensação de imposto de renda pago a maior relativo à DIRPJ do ano calendário de 1997;
- f) em 11/05/2004, pelo Despacho Decisório a fls. 140/141, a Delegacia de Administração Tributária em São Paulo assim decidiu:

“Dessa forma, considerando tudo o mais que do processo consta e que nas DIPJ dos exercícios subsequentes verifiquei não constar que a interessada tenha utilizado o crédito ora examinado, PROPONHO, com base no artigo 6º da IN SRF 210/2002 e tendo em vista a presunção de veracidade dos documentos e das informações apresentados neste processo, o **PARCIAL DEFERIMENTO do pleito à fl. 01 para**

**reconhecer à interessada o direito creditório sobre saldo negativo do IRPJ do ano calendário de 1998 totalizando R\$ 35.249.252,79** (trinta e cinco milhões, duzentos e quarenta e nove mil, duzentos e cinquenta e dois reais, setenta e nove centavos), e a HOMOLOGAÇÃO da compensação solicitada limitada ao valor ora deferido.”

g) em 28/07/2004, a recorrente apresenta manifestação de inconformidade (a fls. 150 e segs.), na qual traz o seguinte pedido:

“18. Ex positis, a Recorrente requer seja dado provimento ao presente recurso administrativo para que seja **parcialmente reformada** a decisão ora recorrida, **deferindo-se a parcela não reconhecida do presente Pedido de Restituição**, com a consequente homologação do correlato pedido de compensação dos valores ora debatidos.”

g) pelo Acórdão nº 6159, de 16 de novembro de 2004 (a fls. 274/275), a DRJ/SPO1 assim se decidiu:

“3.3. Tendo em vista a juntada dos documentos de fls. 157 a 246, agora, na fase de Manifestação de Inconformidade, especialmente os DARF's de fls. 167 a 173, 182, efetuado na forma da Lei nº 9.779/99, art.17, acima transcrito; e Demonstrativo de fls. 181, os autos deverão retornar à autoridade competente, nos termos do art. 7º, da Instrução Normativa SRF nº21/97 c/c art. 31 da IN 210/2002, acima transcritos.

#### CONCLUSÃO

3.4. Pelo exposto, VOTO pela procedência parcial da manifestação de inconformidade no sentido de que, os autos retornem a repartição de origem, devendo ser analisado o mérito do Pedido de Restituição pela ECRER/DIORT à luz dos novos documentos, especialmente no que tange aos pagamentos que teriam sido efetuados a maior no ano base de 1998, bem como o Pedido de Compensação requerido as fls.75, se for o caso, com observância das demais normas regulamentares inseridas na IN SRF n.º 21/1997, com as alterações introduzidas pela IN SRF n.º 73/1997, e IN SRF n.º 210/2002.”;

h) em 30/10/2009, a DIORT/DERAT/SPO proferiu o que chamou de Despacho Decisório Retificador EQPIR (a fls. 305 e segs.), pelo qual assim decidiu:

“Somando-se os valores das retenções cujas receitas foram oferecidas à tributação, obtém-se o valor de R\$ 32.364.312,69. Esse é o valor que o contribuinte poderia ter aproveitado para deduzir do IRPJ apurado por estimativa mensal ou no ajuste anual. No entanto, o contribuinte informou um valor de R\$ 41.450.781,64 sob a rubrica 'Imposto de Renda Retido na Fonte no Cálculo do IR sobre o Lucro Real da DIPJ/1999 (fl. 133), além de ter deduzido o valor de R\$ 324.957,63 das estimativas mensais de IRPJ relativas aos meses de novembro e dezembro (fls. 299 e 300). Destarte, cumpre recompor-se o cálculo do saldo negativo de IRPJ do ano- calendário de 1998...

No uso da competência delegada pela Portaria Derat/SPO nº 54/2001, considerando as informações da EQPIR/PJ expostas e estando de acordo com as mesmas, DECIDO DEFERIR PARCIALMENTE o Pedido de Restituição a. fl. 01, RETIFICANDO o despacho decisório de 11/05/2004 (fls. 138 a 140), **para RECONHECER o direito creditório do contribuinte no valor calculado, para 31/12/1998, de R\$ 26.162.783,84** (vinte e seis milhões, cento e sessenta e dois mil, setecentos e oitenta e três reais e oitenta e quatro centavos) relativamente a saldo negativo de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e, em consequência, HOMOLOGAR a compensação declarada no Pedido de Compensação de Crédito com Débitos de Terceiros à fl. 75, bem como outras compensações porventura vinculadas ao crédito aqui analisado, até o limite do direito creditório reconhecido.”

- i) em 13/01/2010, a recorrente apresenta nova manifestação de inconformidade ( afls. 322 e segs.);
- j) pelo Acórdão nº 16-26.128, de 28 de julho de 2010, a DRJ/SP1 decidiu julgar improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório da Diort/Derat/SPO, ou seja, reconhecer o direito creditório de apenas de **R\$ 26.162.783,84**.

O Acórdão nº 5.138, de 25 de março de 2004, entendeu que cabia à DIORT/DERAT analisar o mérito do pedido de restituição e, por isso, retornou os autos para a unidade de origem. Note-se assim que a DRJ entendeu que havia um *error in procedendo* da DERAT ao se recusar ao julgar o mérito do pedido de restituição. , no momento em que a DIORT/DERAT proferiu o Despacho Decisório em 11/05/2004, no qual analisou o mérito e concluiu que o direito creditório montava em R\$ 35.249.252,79, exauriu a sua função julgadora neste processo.

Por outro lado, o Acórdão nº 6159, de 16 de novembro de 2004, incorreu em *grave error in procedendo*, pois não cabia o retorno dos autos a DERAT, para emissão de novo Despacho Decisório, em razão de ter a recorrente apresentado novas provas no momento da interposição da manifestação de inconformidade. Nem mesmo recusar a prova apresentada naquele momento era possível, já que, nos termos do § 4º do art. 57 do Decreto nº nº 7.574/2011, a prova documental deve ser apresentada com a impugnação, o que se aplica também à manifestação de inconformidade, já que este Decreto rege também os processos de restituição de tributos, conforme disposto no seu art. 1º. Assim, naquele momento a competência para julgar a matéria e emitir juízo de valor sobre as provas apresentadas era da DRJ/SPO1, razão pela qual são nulos o Acórdão nº 6159/04 e o Despacho Decisório proferido pela DIORT/DERAT/SPO em 30/10/2009 (a fls. 305 e segs.), pois conheceram de matéria que já estava definitivamente julgada na instância administrativa (direito creditório no montante de R\$ 35.249.252,79).

Cabe salientar que o art. 7º da IN SRF 21/97 não teve a finalidade de subverter a ordem do processo administrativo fiscal, sob pena de se tornar ilegal. Assim, o que ela quis garantir foi apenas que, em processos de restituição, a primeira instância julgadora fosse a DRF. Agora, uma vez já proferido o julgamento de mérito pela DRF, equivocadamente a DRJ quando alega que tal dispositivo autorizaria o retorno dos autos para novo julgamento pela DRF, apenas porque foram apresentados documentos com a manifestação de inconformidade.

Além disso, a manifestação de inconformidade em face do Despacho Decisório de 11/05/2004, que reconheceu o direito creditório em R\$ 35.249.252,79, só

devolveu à DRJ/SPO1 o conhecimento da matéria relativa à parte indeferida, ou seja, o direito creditório no valor de R\$ 6.201.528,85. Assim sendo, o Acórdão nº 16-26.128, de 28 de julho de 2010, ofende o princípio do *tantum devolutum quantum appellatum*, pois somente a matéria impugnada poderia ser objeto de revisão pela DRJ. Desse modo, é *ultra petita* a parte da decisão da DRJ que reduz o direito creditório já reconhecido pela DERAT, se tal matéria não lhe foi devolvida.

Com efeito, a manobra processual que levou ao retorno dos autos à DERAT, quando já exaurida a sua função julgadora, não pode ter o condão de legitimar o *reformatio in pejus*, mesmo porque ofendeu, pela via oblíqua, o art. 71 do Decreto nº 7.574/2011, se não vejamos:

Art. 71 . Não cabe recurso de ofício das decisões prolatadas, pela autoridade fiscal da jurisdição do sujeito passivo, em processos relativos a restituição, ressarcimento, reembolso e compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 10.522, de 2002, art. 27).

Ora, o que essa norma preceitua implicitamente é a definitividade da decisão de mérito favorável ao contribuinte em processo de restituição, não cabendo qualquer revisão *ex officio* como essa promovida pela DRJ/SPO1. Logo, ao julgar parte do direito creditório que já havia sido reconhecido pela DIORT/DERAT em 11/05/2004, a DRJ/SPO1 atuou como se houvesse recurso de ofício em processo administrativo de restituição de tributos, o que afronta, obliquamente, a norma acima transcrita.

Por último, ainda que pudéssemos ultrapassar tudo quanto foi dito anteriormente, para adotar uma visão do processo administrativo fiscal menos formal, não chegaríamos a outra conclusão, pois é inaceitável que, transcorridos mais de cinco anos da decisão que reconheceu o direito creditório no montante de R\$ 35.249.252,79 (em 11/05/2004), possam os autos serem julgados novamente, pela mesma DERAT, para proferir decisão (em 30/09/2010) que reduz o direito creditório para R\$ 26.162.783,84, já que isso fere o disposto no art. 54 da Lei 9.784/99, *in verbis*:

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

Note-se que tal norma não se aplica se o processo tramita no seu curso normal, de acordo com as normas de regência do processo administrativo fiscal. Assim, por exemplo, o mérito de uma sentença da DRJ favorável ao contribuinte pode ser tranquilamente reformada pelo CARF, em julgamento de recurso de ofício, a qualquer tempo, já que não há prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Por outro lado, no caso em tela, como já sustentado, não havia previsão legal, para que, por decisão da DRJ, fosse criado um verdadeiro juízo de retratação, de tal forma que tornasse legítimo o segundo julgamento feito pela DERAT sobre o mérito da mesma causa. Assim, nesses casos em que o processo administrativo não observa o *iter* processual, entendendo perfeitamente aplicado o disposto no art. 54 acima transcrito.

Por essas razões, voto por declarar nula a decisão recorrida na parte em que reduziu o direito creditório reconhecido, em 11/05/2004, pela DIORT/DERAT/SPO, no montante de R\$ 35.249.252,79.

Passo agora a analisar a única matéria que foi efetivamente devolvida à DRJ, pela manifestação de inconformidade apresentada pela recorrente, qual seja, a relativa ao direito creditório no valor de R\$ 6.201.528,85.

Sobre essa matéria, a decisão recorrida assim se manifestou:

Para o valor de R\$ 6.201.528,85, o qual foi informado pela empresa em sua DIPJ como sendo imposto de renda retido na fonte, a manifestante alega que efetuou recolhimento no valor de R\$ 5.876.571,85 e compensou o restante, R\$324.957,10, com IRRF. A empresa teria desistido de sua ação judicial e efetuado recolhimento nos moldes da Lei nº 9.779/99. O art.17 dessa lei estabelece:...

O dispositivo permitia ao contribuinte efetuar o recolhimento de tributo, cujo pagamento houvesse sido exonerado por decisão judicial ali especificada, até o ultimo dia de janeiro de 1999, isento de multa e juros de mora. Tal benefício, portanto, possui as características de anistia, a qual constitui uma das formas de exclusão do crédito tributário conforme art.175, II, do CTN:...

Ocorre que o contribuinte não apurou saldo de imposto a pagar no ano-calendário de 1998, como informado em sua DIPJ (fls.18). E mesmo considerando os efeitos da desistência da ação proposta pela contribuinte, ainda assim não haveria saldo de imposto a pagar, em razão da existência de IR retido na fonte em valor maior do que o IRPJ apurado no ajuste do ano-calendário 1998, conforme demonstrado pela Diort/Derat/SPO em seu despacho decisório (fls.305), cuja tabela contendo a composição do saldo negativo para o ano-calendário de 1998 é reproduzida a seguir:...

Como não houve saldo de imposto a pagar, não havia crédito tributário de IRPJ a ser quitado, muito menos por meio da anistia prevista no art.17 da Lei nº 9.779/99.

Assim, o valor de R\$ 5.876.571,85 não compõe o saldo negativo do ano-calendário de 1998.

Alem disso, o valor de R\$ 5.876.571,75 (fls.182), somado ao valor de R\$ 324.957,10, foi informado pela contribuinte em sua DIPJ do ano-calendário 1998 como sendo "Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa", na linha 16 da ficha 13 (fls. 199).

Conforme art. 2º, e §§, da Lei nº 9.430/96, o pagamento de IRPJ por estimativa deve ser feito mensalmente (§2º), somente podendo ser deduzido do imposto devido o valor pago dessa maneira (§4º). Confira-se os dispositivos:...

O valor de R\$ 5.876.571,75 (fls. 182) foi pago somente em 30/09/99, ou seja, quando a empresa, por determinação do § 3º do art. 2º da Lei nº 9.430/96, já deveria ter apurado o lucro real e, caso houvesse saldo de imposto a pagar (o que já se demonstrou que não houve), ter efetuado o pagamento, não da estimativa, mas do valor exato do imposto a pagar.

Portanto, o valor de R\$5.876.571,75 (fls. 182) não possui natureza de pagamento por estimativa, não compondo, também por isso, o saldo negativo do ano-calendário de 1998.

Destaque-se ainda que a contribuinte recolheu o valor de R\$ 5.876.571,75 (fls. 182) somente em 30/09/99, e sem todos os acréscimos legais devidos (sob alegação de que o art. 17 da Lei nº 9.779/99 assim permitia, embora o recolhimento tenha sido feito após o prazo estabelecido no referido artigo), não cabendo requerer sua restituição como se fosse referente a recolhimento por estimativa de IRPJ do ano-calendário de 1998, o que acarretaria sua devolução, indevidamente, com juros Selic desde o encerramento desse ano-calendário.”

Note-se, primeiramente, que a decisão recorrida não nega a existência do crédito, pelo contrário termina por confirmá-lo quando afirma: “não apurou saldo de imposto a pagar no ano-calendário de 1998, como informado em sua DIPJ (fls.18)”..., “logo, não haveria saldo de imposto a pagar, em razão da existência de IR retido na fonte em valor maior do que o IRPJ apurado no ajuste do ano-calendário 1998”... “Como não houve saldo de imposto a pagar, não havia crédito tributário de IRPJ a ser quitado, muito menos por meio da anistia”. Ora, se não havia débito em aberto e houve o pagamento, logicamente há crédito a ser restituído.

Por sua vez, o fato de o valor de R\$ 5.876.571,75 ter sido pago após apurado o lucro real do ano de 1998, não faz com que tal valor deixe de ser da competência de 1998. Noutro ponto, entendo que se equivoca a decisão recorrida quando afirma que, em razão de tal valor não ter natureza de estimativa, não compõe o saldo negativo. Ora, o SNIRPJ não é composto só de IRPJ- estimativa paga a maior, mas por todo e qualquer valor pago a título de IR que exceda o valor devido no período de apuração.

Assim, no presente caso, poderia a recorrente ter demonstrado, em juízo, que sequer precisava efetuar qualquer pagamento de IRPJ de 1998, pois ainda que se recalculasse a base tributável de 1998 com a limitação da trava de 30%, o IRPPJ já antecipado e retido na fonte superava o valor devido. Por que não o fez? Entendo que seria subestimar a inteligência alheia imaginar que a recorrente pagaria o IRPJ apenas para depois receber remuneração a título de juros de mora calculado à taxa Selic.

O pedido de restituição (a fls. 2) informa um crédito no montante de R\$ 41.450.781,64 a título de IRPJ a restituir, do qual é indiscutível que o recolhimento de R\$ 5.876.571,75 faz parte, pois ele é da competência de 1998. Assim, parece-me absurdo querer que a recorrente formalize outro pedido de restituição apenas para pleitear tal valor. Entendo que se trata de matéria a ser resolvida nestes autos.

Quanto à alegação de que o recolhimento ocorreu somente em 30/09/99 e sem todos os acréscimos legais devidos, ou seja, fora do prazo estabelecido no art. 17 e sem todos os acréscimos legais, valem as seguintes observações.

Primeiro, haveria uma vantagem indevida para a recorrente se ela tivesse pago o valor do IRPJ em 30/09/99 sem juros e lhe fosse devolvido o valor com juros calculados a partir de janeiro de 1999. Todavia, se analisarmos o DARF a fls. 174, verificamos que a recorrente pagou R\$ 939.076,17 a título de juros de mora, já que levou em conta a data de vencimento em 26/02/1999. Ora, estamos diante de uma situação extraordinária criada pela anistia concedida pela Lei 9.779/99, razão pela qual não cabe soluções ordinárias, assim entendo que, para essa parcela do direito creditório (R\$ 5.876.571,75), os juros de mora deverão incidir a partir de fevereiro de 1999.

Quanto à falta de pagamento de outros acréscimos, como sustenta a decisão recorrida, cabe esclarecer que não cabe a esta instância questionar decisão judicial já transitada

em julgado, uma vez que o pagamento efetuado pela recorrente era condição para a homologação judicial da anistia, conforme se depreende do teor da decisão a fls. 177.

Por último, no que se refere ao direito creditório no valor de R\$ 324.957,63, referente a deduções do IRPJ – estimativa a título de IRRF, nos meses de novembro e dezembro de 1998, respectivamente nos valores de R\$ 294.184,65 e R\$ 30.772,98, valem as seguintes considerações. Conforme DIPJ/99 a fls. 135, a recorrente:

- a) teria apurado IRPJ s/lucro real no valor de R\$ 6.201.528,85;
- b) teria IRRF no ano de 1998 no valor de R\$ 41.450.781, 64;
- c) teria IRPJ- estimativa no valor de R\$ 6.201.528,85;
- d) no pedido a fls. 02, pleiteia restituição de R\$ 41.450.781, 64.

Há uma inconsistência na alegação da recorrente, pois o IRRF não pode, ao mesmo tempo, compor o total do IRRF a compensar e as estimativas a deduzir no cálculo do IRPJ - anual. Ora, se os valores do IRPJ – estimativa de novembro e dezembro foram compensados por um IRRF incidente sobre uma receita que compôs a base estimada, o valor da estimativa a deduzir o IRPJ – anual fica reduzido desse valor, o qual passa a compor o total do IRRF a compensar. Uma outra questão também deixada em aberto pela recorrente reside em saber que receita seria essa cujo o IRRF deduziria o IRPJ – estimativa. Ora, como sabemos as receitas financeiras, inclusive juros sobre capital próprio, só entram no cálculo do IRPJ- anual (ajuste), razão pela qual o IRFF s/receita financeiras só podem compensar o IRPJ- anual. Assim, pelo próprio objeto social da recorrente, é difícil imaginar qual a receita que sofreria a incidência de IRRF e, ao mesmo tempo, entraria no cálculo das bases estimadas. Além disso, se a recorrente afirma que, na estimativa no valor R\$ 6.201.528,85, está incluído o valor de R\$ 324.957,63 que teria sido compensado com IRRF, haveria que restar demonstrado, nos autos, que ela sofreu retenção de R\$ 41.775.739,23 (R\$ 324.957,63 + R\$ 41.450.781, 64) a título de IRRF no ano de 1998.

No Despacho Decisório a fls. 141, assim se pronunciou a autoridade julgadora:

**“Dentre as verificações procedidas no decorrer da análise desse processo, constata-se que o imposto de renda retido na fonte declarado em DIRF pelas fontes pagadoras (fls. 134/136) em função da interessada em epígrafe está compatível com o informado na linha 13 da Ficha 13 da DIPJ/99.”**

A linha 13 da Ficha 13 da DIPJ/99 informa um total de R\$ 41.450.781, 64 a título de IRRF em 1998. Entretanto, ao se analisar o IRF Consulta a fls. 136, verifica-se que a recorrente é beneficiária de retenção de IRRF em 1998 no montante de R\$ 41.691.343,78. Logo, haveria uma diferença a favor da recorrente no valor R\$ 239.562,14, ou seja um valor inferior ao R\$ 324.957,63, o que somado às inconsistências acima tratadas na alegação da recorrente, bem como, a falta de demonstração de qual o rendimento que originou um IRRF compensável com IRPJ – estimativa, deixo de reconhecer essa parcela do direito creditório pleiteado.

Em face do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para:

- a) declarar nulos o Despacho Decisório proferido pela DIORT/DERAT em 30/10/2009 (a fls. 305 e segs) e o Acórdão nº 6159, de 16 de novembro de 2004, da DRJ/SPO1(a fls. 274/275) ;
- b) declarar nulo o Acórdão nº 16-26.128, de 28 de julho de 2010, da DRJ/SPO1, **na parte em que reduziu o direito creditório reconhecido,**

**em 11/05/2004, pelo Despacho Decisório da DIORT/DERAT/SPO (a fls. 140/141), restabelecendo assim o direito da recorrente ao saldo negativo do IRPJ do ano calendário de 1998 no montante de R\$ 35.249.252,79, e, conseqüentemente, a HOMOLOGAÇÃO da compensação solicitada limitada a esse valor; e**

- c) reformar o Acórdão nº 16-26.128, de 28 de julho de 2010, para reconhecer o direito creditório no montante de R\$ 5.876.571,75, sobre os quais cabem juros de mora a partir de fevereiro de 1999, e, conseqüentemente, a HOMOLOGAR a compensação solicitada limitada a esse valor.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator