



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.655591/2016-18
ACÓRDÃO	1001-003.433 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOBLOCO CONSTRUTORA S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

Os efeitos da declaração de nulidade do Despacho Decisório original impõem o retorno dos autos à DRF de Origem para edição de Despacho Decisório devendo o rito processual ser retomado desde o início dado que a nulidade do Despacho Decisório invalida os fundamentos de fato e de direito ali constantes.

REVISÃO DE OFÍCIO.

Cabe à Unidade de Origem a revisão de ofício dos débitos tributários confessados em Per/DComp.

DECISÃO DEFINITIVA DE MÉRITO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

INCONSTITUCIONALIDADE DO § 17 DO ART. 74 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. STF.

“É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, Supremo Tribunal Federal). “Procedente o pedido para declarar

a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996” (Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF, Supremo Tribunal Federal).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para edição de Despacho Decisório devendo o rito processual ser retomado desde o início dado que a nulidade do Despacho Decisório original invalida os fundamentos de fato e de direito ali constantes. Cabe à Unidade de Origem a revisão de ofício dos débitos tributários confessados em Per/DComp.

Sala de Sessões, em 9 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 21356.53149.250810.1.3.04-1336 em 25.08.2010, e-fls. 763-767, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de IRPJ apurado pelo lucro presumido, código 2089, no valor de R\$248.742,42 do segundo trimestre do ano-calendário de 2008 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 768-773:

O crédito em análise corresponde ao valor necessário para compensação dos débitos declarados, ajustados para a data de pagamento do DARF, conforme art. 39, parágrafo 4 da Lei 9.250, de 1995, e art. 73 da Lei 9.532, de 1997.

Valor do crédito em análise: R\$248.742,42

Valor do crédito reconhecido: R\$0,00. [...]

O crédito associado ao DARF acima identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição.

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal do Brasil e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP: 21356.53149.250810.1.3.04-1336 29318.87861.280213.1.3.04-2016
19228.08192.300413.1.3.04-0407 01560.00189.280313.1.3.04-1693
05761.46238.301112.1.3.04-4718 [...]

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).
Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 2ª Turma/DRJ/RJO/RJ nº 12-109.619, de 15.08.2019, e-fls. 777-781:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/07/2008

PerDcomp. Crédito Indeferido. Outro processo.

Não poderá ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, de PerDcomp, o valor de crédito objeto de pedido de restituição já indeferido pela autoridade competente da Receita Federal, devendo ser considerada não declarada a compensação.

Decisão Recorrida Nula

Sem Crédito em Litígio

Acórdão

Acordam os membros da 2ª Turma da DRJ/RJ, na forma do voto do Relator, por unanimidade de votos, julgar nulo o Despacho Decisório, e, em consequência, tornar insubsistente a multa por compensação não homologada, constante da Notificação de Lançamento nº NLMIC - 404/2018, nos autos do PAF apensado nº 11080.729018/2018-06.

Encaminhe-se à Unidade de origem para anexar cópia deste acórdão ao processo apensado, intimar o contribuinte para pagamento dos débitos indevidamente compensados, ou interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo de 30 dias, conforme facultado pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo artigo 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Recurso Voluntário

Notificada em 20.04.2021, e-fl. 790, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 20.05.2021, e-fls. 792-840, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

IV. MÉRITO

IV.1. Cabimento e escopo do Recurso Voluntário

Inicialmente, é importante esclarecer o cabimento do presente Recurso Voluntário, nos termos da legislação vigente, haja vista a manutenção dos débitos cobrados, apesar de a DRJ ter declarado a nulidade do Despacho Decisório.

A possibilidade da interposição de recurso é reforçada, inclusive, no próprio acórdão recorrido. [...]

Por outro lado, a decisão ora recorrida não comporta contestação por parte da d. PGFN, de forma que se torna definitiva e irrecorrível no tocante à parcela decidida favoravelmente ao contribuinte, nos termos do parágrafo único do artigo 136 da IN SRF nº. 1.717/2017:

Art. 136. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade, caberá recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972.

Parágrafo único. Não caberá recurso de ofício da decisão que considerar procedente manifestação de inconformidade em processos relativos à restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação.

Assim, pela lógica, o julgamento do Recurso Voluntário não pode prejudicar a Recorrente ou, de alguma forma, agravar a sua situação jurídica (proibição da reformatio in pejus).

Feitas essas considerações, a Recorrente esclarece que não contesta, de início, a declaração de nulidade do Despacho Decisório, nem, tampouco, a inquestionável improcedência da multa isolada, decisões que se tornaram, por conseguinte, definitivas, diante da impossibilidade de interposição de recurso de ofício.

O que se pretende ver reformado é, tão somente, os efeitos conferidos, pela DRJ, ao concluir que a compensação transmitida deveria ser considerada não declarada.

Com efeito, a decisão proferida pela DRJ concluiu que (i) o Despacho Decisório seria nulo, por infringir dispositivo legal; (ii) a compensação transmitida deveria ser considerada não declarada, nos termos do supramencionado artigo 74, § 1º, inciso I, da Lei nº. 9.430/96; e (iii) os débitos confessados na DCOMP deveriam ser cobrados.

Ocorre que, como se demonstrará, os itens (ii) e (iii) são contraditórios entre si e, por isso, o acórdão recorrido deverá ser reformado no tocante à cobrança dos débitos constantes da DCOMPs consideradas não declaradas, uma vez que eles sequer foram constituídos.

Subsidiariamente, caso assim não se entenda, a Recorrente demonstrará que a decisão da DRJ deveria, ao menos, ter se restringido ao item (i), pois, ao determinar que as DCOMPs fossem consideradas “não declaradas”, deveria ter remetido os autos para nova apreciação, pela d. Autoridade Fiscal competente, o que, por sua vez, restaria prejudicado em razão da homologação tácita.

IV.2. Extrapolação indevida de efeitos da decisão da DRJ: impossibilidade de cobrança de débitos decorrentes de compensação não declarada

Conforme mencionado no item III.3. acima, a DRJ entendeu que o Despacho Decisório é nulo, uma vez que considerou “não homologada” compensação que deveria ter sido julgada como “não declarada”, nos termos do artigo 74, § 12º, da Lei nº. 9.430/96.

Em decorrência disso, a d. Autoridade Julgadora de 1ª instância determinou que fossem cobrados os débitos indicados na DCOMP analisada, como se já estivessem constituídos e pudessem ser cobrados de plano.

Ocorre, i. Conselheiros, que, se é verdade que a DCOMP transmitida pela Recorrente é “não declarada”, a consequência, não só lógica, mas legal dessa premissa, é que ela não é instrumento hábil a constituir o crédito tributário. Veja-se que essa é a determinação do artigo 74, § 6º, da Lei nº. 9.430/96, que atribui efeito de constituição de débito apenas à “declaração de compensação”: [...]

Cumpre, aqui, fazer duas constatações sobre a interpretação deste dispositivo.

A primeira, assentada em sua interpretação literal: se o dispositivo menciona que a “declaração” de compensação “constitui confissão de dívida”, é evidente que o termo logicamente oposto, qual seja a “não-declaração”, não constitui confissão de dívida. Ademais, note-se que o legislador não atribui à mera “transmissão” da DCOMP o efeito de confissão de dívida (o que alargaria o efeito de constituição do crédito tributário a toda e qualquer compensação), mas somente à “declaração” das compensações. Desta sorte, a interpretação literal do artigo 74, § 6º, da Lei nº 9.430/96 já levaria à conclusão de que as compensações “não-declaradas” não têm o condão de constituir o crédito tributário.

De todo modo, ressalte-se que a interpretação sistemática do artigo 74, § 6º, da Lei nº. 9.430/96 (e aí está a segunda constatação a ser demonstrada) também leva à conclusão da Recorrente de que uma compensação não declarada não tem efeito constitutivo.

Isso porque o legislador não só excluiu tal hipótese do campo de abrangência do próprio artigo 74, § 6º, da Lei nº. 9.430, mas também porque resolveu revogar o § 15 do mesmo artigo. Este dispositivo previa – até ser revogado em razão da conversão Medida Provisória nº. 449 em lei (o que ocorreu em 27/05/2019, com a publicação da Lei nº. 11.941/09) – que mesmo as compensações não declaradas seriam consideradas instrumento hábil a confessar

a dívida e constituir o crédito tributário, porquanto o mencionado artigo 74, § 6º, seria plenamente aplicável. [...]

Ora, a revogação da regra veiculada pelo dispositivo acima deixa mais do que evidente que o legislador, expressamente, optou por atribuir efeito constitutivo e de confissão de dívida tão somente às compensações consideradas declaradas (excluindo-se, portanto, tal efeito das compensações não declaradas).

Ademais – e ainda do ponto de vista da interpretação sistemática do artigo 74, § 6º, da Lei nº. 9.430/96 à luz dos demais dispositivos que regulamentam a compensação tributária federal – é de se notar que o legislador usou os termos “declaração” ou “compensação declarada” em outros dispositivos, referindo-se tão somente às compensações declaradas (sujeitas, portanto, à homologação ou não homologação) em detrimento das “compensações não declaradas”. [...]

Pela interpretação sistemática dos parágrafos e incisos do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, portanto, depreende-se o racional adotado pelo legislador: as compensações não declaradas são consideradas atos inexistentes para tal fim. Tanto é assim que (i) não veiculariam crédito apto a ser (ou não) homologado pelo Fisco, de sorte que (ii) não estariam sujeitas à homologação tácita e (iii) tampouco poderiam servir de instrumento para fins de confissão e constituição do crédito tributário.

Nessa linha, fixadas as premissas mencionadas, a conclusão correta a que deveria ter chegado a DRJ é de que não há débitos confessados a serem cobrados nestes autos. Como a compensação não-declarada não constitui os débitos nela meramente indicados, tampouco cabe à DRJ propor a cobrança de quaisquer valores.

Afinal, a DCOMP não poderia ser considerada não declarada parcialmente (rejeitando-se os efeitos da compensação, mas aceitando-se a confissão dos débitos). A lei, portanto, foi coerente neste ponto.

O raciocínio empreendido pela DRJ é, portanto, lacunoso, pois não se atenta a um ponto crucial: não é possível exigir débitos tributários que sequer foram constituídos. Assim, a partir da decisão da DRJ, que considerou não declarada a compensação da Recorrente, caberia à autoridade competente, quando muito, lavrar Auto de Infração para constituir o crédito tributário correspondente, considerando os valores indicados na DCOMP não declarada. [...]

Ocorre que, de todo modo, até o presente momento, o lançamento de ofício desses valores não foi feito. Tratando-se de débitos relativos ao período de 07/2010, 10/2012, 01/2013, 02/2013 e 03/2013, tem-se que o Fisco sequer poderia lavrar Auto de Infração, neste momento, em razão do decurso do prazo decadencial (contado tanto pela sistemática do artigo 150, § 4º, quanto do artigo 173, I, ambos do CTN).

Destaque-se que, ainda que os débitos em comento já tivessem sido constituídos por confissão em DCTF, por exemplo, (e, por conseguinte, prescindissem de lavratura de Auto de Infração), já teria transcorrido também o prazo prescricional para o ajuizamento de Execução Fiscal, nos termos do artigo 168, I, CTN. Afinal, os débitos teriam sido indicados nas DCTFs de 07/2010, 10/2012, 01/2013, 02/2013 e 03/2013, de modo que já teria transcorrido mais de cinco anos desde tais datas.

Veja-se, por fim, que sequer a multa isolada pela transmissão de compensação não declarada seria devida. Afinal, também para o lançamento desta penalidade, já transcorreu o prazo decadencial previsto pelo artigo 173, I, do CTN, uma vez que a transmissão das compensações não declaradas se deu em 25.08.2010, 30.11.2012, 28.02.2013, 28.03.2013 e 30.04.2013, sendo estes os respectivos termos iniciais para a contagem do prazo decadencial desta multa, [...]

Por todo exposto, enfim, fica evidente que é incabível a cobrança de débitos meramente indicados (e não constituídos) em compensação não declarada. Deste modo, deve-se dar provimento ao presente Recurso Voluntário para que se reverta parcialmente o acórdão proferido pelo DRJ, retificando-se os seus efeitos: a decisão de primeira instância sobre a não-declaração da DCOMP transmitida deve ser mantida, mas, por outro lado, deve-se cancelar a determinação de “cobrança dos débitos indicados”, já que não foram devidamente constituídos pelo Fisco.

IV.3. A homologação tácita das DCOMPs

Como se expôs, a DRJ entendeu que o Despacho Decisório descumpriu a legislação vigente à época, devendo, por esta razão, ser declarado nulo. Neste ponto, frise-se, a Recorrente concorda com a decisão.

No entanto, o acórdão recorrido, a partir desta conclusão, determinou que a compensação deveria ser considerada “não declarada”, exigindo-se, então, os débitos correspondentes. Tal entendimento, todavia, é ilegal e não merece prevalecer. Afinal, a partir do momento em que a DRJ entendeu pela nulidade do Despacho Decisório, não poderia ter analisado o mérito da compensação. Ao assim proceder, extrapolou os limites de sua competência. Explica-se.

Ora, Srs. Julgadores, a declaração de nulidade de ato administrativo, tal como o Despacho Decisório, opera efeitos “ex tunc”, ou seja, os seus efeitos retroagem à data de sua prolação. Em termos práticos, é como se o ato em questão jamais tivesse existido, e, logo, jamais produzido quaisquer efeitos na esfera jurídica. Isso implica, necessariamente, o retorno à situação jurídica preexistente ao ato administrativo viciado. [...]

A DRJ reconheceu o vício de nulidade do Despacho Decisório, por entender que a compensação deveria ter sido considerada como não declarada ao invés de não homologada. Com essa decisão, a DRJ cancelou o Despacho e, consequentemente, as suas implicações à Recorrente.

Assim, a determinação de nulidade operou efeitos retroativos, restaurando a situação jurídica das DCOMPs apresentadas para àquela anterior ao Despacho Decisório, ou seja, voltaram a estar pendentes de análise e homologação pela d. Autoridade Fiscal.

É dizer: ao declarar a nulidade do Despacho Decisório, a DRJ acaba por analisar tão somente a forma, deixando de avançar para a análise do conteúdo, o mérito, ou a origem do crédito no presente caso.

Nesse contexto, a DRJ deveria ter reenviado os autos para emissão de um novo Despacho Decisório, para que a análise do conteúdo fosse feita, ainda que esta reforçasse a aplicabilidade do supramencionado artigo 74, § 12, I, da Lei n.º 9.430/96. [...]

Isso é evidente, uma vez que à DRJ não compete a decisão sobre a compensação, nos termos da IN nº. 1.717/17:

Art. 119. A decisão sobre a compensação caberá à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

Admitir-se que a decisão da DRJ faça as vezes de um novo Despacho Decisório, seria coadunar com a usurpação de competência do órgão julgador em relação à DRF ou à Delegacia Especial da RFB. [...]

Não bastasse o exposto, apenas a título argumentativo, tem-se, ainda, que a DRJ sequer poderia determinar que a DRF competente proferisse novo Despacho Decisório de forma a reconhecer exclusivamente a não declaração das compensações objeto do presente feito. Isso porque o Despacho Decisório é proferido à luz das informações referentes (i) ao crédito cuja utilização se pretende; e (ii) ao débito correlato, sendo estes os elementos que vinculam a análise da DRF competente, e não a suposta verificação da não-declaração pela DRJ, que sequer se debruçou sobre o direito creditório da Recorrente, amplamente demonstrado em sua Manifestação de Inconformidade.

Pois bem. Com efeito, se um novo Despacho Decisório não for proferido, cria-se uma situação jurídica anômala, já que se permitiria a cobrança, com juros e multa, de débitos supostamente não compensados sem uma ordem legal válida e eficaz para tanto. Veja-se, abaixo, esquema que ilustra o fluxo de julgamento e cobrança dos débitos considerados indevidamente compensados [...].

Por certo, a intimação da Recorrente e a cobrança dos débitos não pode ser mantida na ausência de um Despacho Decisório válido, que aprecie as DCOMPs transmitidas, ou seja, que aprecie o mérito, a substância do crédito pleiteado.

Ocorre que o acórdão recorrido deixou de tomar as providências cabíveis, acima elucidadas; tampouco, poderia tomá-las, uma vez que todas as DCOMPs em discussão já foram homologadas tacitamente.

O Fisco possui o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data de transmissão do PER/DCOMP, para analisá-lo e proferir Despacho Decisório, homologando-o ou não, conforme o § 5º do artigo 74, da Lei 9.430/96 e o § 2º do artigo 44 da IN RFB nº. 1.300/2012. [...]

As DCOMPs em epígrafe foram transmitidas entre 25.08.2010 e 30.04.2013, de maneira que a Recorrente deveria ter tomado ciência de eventual Despacho Decisório entre 25.08.2015 e 30.04.2018. Como tal evento não ocorreu, tem-se, na esteira das normas supratranscritas, que transcorreu o prazo de cinco anos para a homologação da compensação declarada.

Veja-se, Srs. Julgadores, que, nos exatos termos da decisão da DRJ, e conforme todo o exposto sobre os efeitos da declaração de invalidade de atos administrativos, considera-se que nunca houve um Despacho Decisório válido e eficaz acerca das referidas DCOMPs até a presente data (maio de 2021). Portanto, não é possível, neste momento, que um primeiro Despacho Decisório seja emitido.

É dizer: não pode um erro cometido pela própria d. Autoridade Fiscal (a ilegalidade que maculou o Despacho Decisório) prejudicar a Recorrente.

Outrossim, nem se alegue que o prazo para homologação tácita previsto no artigo 74, § 5º, da Lei nº. 9.430/96 não seria aplicável às presentes declarações por terem sido consideradas como “não declaradas”, de forma a atrair a restrição do artigo 74, § 13º do mesmo diploma normativo.

Isso porque a ausência de prazo para homologação tácita, nos casos em que as compensações são consideradas não declaradas, é consequência do reconhecimento da condição de “não declaração”. Afinal, não se pode homologar o que nunca existiu.

Assim, o legislador parte da premissa de que todas as compensações devem ser consideradas, a princípio, como declaradas, até a ulterior avaliação para sua homologação ou reconhecimento de não declaração.

Por conseguinte, o reconhecimento da inaplicabilidade do prazo de homologação tácita às declarações de compensação ora sob análise, apenas seria possível diante da prolação de um novo Despacho Decisório, dentro do prazo previsto no artigo 74, § 5º, da Lei nº. 9.430/96, o qual, como consequência da “não declaração”, reconheceria a impossibilidade de se homologar algo que nunca teria existido.

Todavia, considerando que o Despacho Decisório que não homologou as declarações foi declarado nulo, restabelece-se a premissa, assumida pelo próprio legislador, de que as compensações seriam declaradas. Outro não poderia ser o entendimento, dado que (i) ou se admitiria que a DRJ tem competência para declarar a compensação como “não declarada”, o que lhe é defeso; ou (ii) se admitiria que o Fisco poderia partir da premissa de que declarações de compensação seriam inexistentes (natimortas), de forma que não se submeteria, desde logo, a qualquer prazo decadencial.

Desta forma, presumindo-se que até ulterior prolação de novo Despacho Decisório, reconhecendo (ou não) que as compensações devem ser consideradas “não declaradas”, fato é que enquanto isso não ocorrer, estas permanecem como existentes e, portanto, sujeitas ao prazo de homologação previsto no artigo 74, § 5º, da Lei nº. 9.430/96.

Ainda que assim não se entendesse, de forma, portanto, a considerar que para compensações “não declaradas” não haveria que se falar de prazo de homologação decadencial pelo artigo 74, § 5º, da Lei nº. 9.430/96, fato é que o prazo idêntico de cinco anos a contar da transmissão das declarações ainda estaria resguardado pelo artigo 150, § 4º, do CTN. Isso pois, na ausência de legislação específica que comine prazo para homologação de compensação “não declarada”, recorre-se à norma geral, consubstanciada no CTN.

Também não há que se alegar, por fim, que a declaração de nulidade do Despacho, pela DRJ, enseja o reinício da contagem do prazo determinado por lei para que haja a análise de pedidos de compensação transmitidos.

Isso porque o § 5º do artigo 74 da Lei nº. 9.430/96 não faz nenhuma ressalva acerca de interrupções, suspensões ou recontagem do prazo de cinco anos, sendo a sua aplicação imperativa, sem quaisquer exceções.

Enfatiza-se, nessa perspectiva, ainda, que tal hipótese é completamente distinta daquela em que este E. CARF determina o retorno dos autos para novo julgamento de primeira instância pela DRJ, pois, nessa circunstância, não existe prazo legal para análise da defesa do contribuinte que deu início ao procedimento administrativo, diferentemente do que prevê, hoje, o ordenamento brasileiro para os pedidos de compensação.

A regra é objetiva: a lei concedeu um prazo definido para a atuação da Administração Tributária. Caso um Despacho Decisório válido e eficaz não seja emitido dentro de cinco anos da transmissão dos pedidos de restituição ou compensação, os créditos serão considerados lídimos, e os débitos, extintos.

Portanto, deve-se reconhecer que o acórdão recorrido extrapola os limites legais ao entender que a compensação é não declarada, mesmo após a nulidade do Despacho Decisório, criando-se uma situação jurídica anômala e afrontosa ao ordenamento.

De toda forma, a referida declaração de nulidade, que é definitiva, desautoriza qualquer ulterior reanálise das DCOMPs em epígrafe, uma vez que todas já foram homologadas tacitamente. Afinal, foram transmitidas entre 2010 e 2013 e, nos termos da decisão da DRJ, até 2021 não foram objeto de Despacho Decisório válido e eficaz que ateste, ou não, a sua procedência.

IV.4. Impossibilidade de considerar as compensações com “não declaradas”

Ainda, cumpre destacar que, seja por prolação de novo despacho decisório (cujo prazo já foi atingido pelo prazo decadencial), seja em razão da decisão proferida pela DRJ, fato é que as compensações objeto do presente feito não poderiam ter sido consideradas “não declaradas”.

Consoante consignou a DRJ, o fundamento para as declarações terem sido consideradas “não declaradas” decorre do artigo 74, §1º 2º, I c/c § 3º, VI, todos da Lei nº. 9.430/96. Assim, as compensações foram consideradas não declaradas, dado que o despacho decisório relacionado à DCOMP nº 31222.26233.070409.1.3.04-7234 não teria reconhecido o crédito em favor da Recorrente.

Conforme demonstrado, a DCOMP nº. 31222.26233.070409.1.3.04-7234, objeto do primeiro despacho decisório, pretendeu compensar crédito de IRPJ – Lucro Presumido com débito de PIS/COFINS devidos pelo regime do Lucro Real no ano-calendário de 2008, em decorrência do retorno a esse regime por causa da desistência do Mandado de Segurança impetrado.

Diante da superveniência do REFIS IV, em 30.10.2009, a Recorrente inseriu no parcelamento os supramencionados débitos de PIS/COFINS, os quais foram extintos pelo pagamento. Pagamento esse, ressalte-se, recepcionado pela Receita Federal do Brasil.

Por consequência, tendo sido quitado o débito objeto da respectiva DCOMP, é patente que a sua análise restou prejudicada, dado que inexistente débito a ser compensado com o crédito ali informado, mantendo-se integralmente este último.

Ocorre que, a despeito de, em 30.10.2009, a Receita Federal do Brasil ter tomado conhecimento da extinção do débito pela inclusão e pagamento no REFIS IV, em 05.11.2009, foi dada ciência à Recorrente do despacho decisório emitido em 23.10.2009, que não teria homologado a compensação.

Contudo, ainda que o despacho tenha sido emitido em 23.10.2009, fato é que, em relação à Recorrente, este passou a existir e produzir seus efeitos apenas em 05.11.2009, data da ciência. Ressalte-se que a ciência por parte do contribuinte é de suma relevância no processo administrativo, uma vez que computa o início de prazos recursais e é, inclusive, considerado como termo final para homologação tácita de PER/DCOMP. [...]

Nesse sentido tem-se, então, que o débito objeto da DCOMP nº 31222.26233.070409.1.3.04-7234 foi extinto pelo pagamento no bojo do REFIS IV em 30.10.2009, tendo o despacho decisório, cuja ciência e efeitos se deram a partir de

05.11.2009, emitido juízo de valor acerca de instrumento de compensação claramente prejudicado.

Em outras palavras, é dizer que o primeiro despacho decisório perdeu seu objeto, já que extinto o débito cuja compensação antes se pretendia. Assim, a d. Autoridade Fiscal, naquela oportunidade, emitiu juízo de valor acerca de situação fático-jurídica não mais existente, o que enseja o reconhecimento da sua nulidade.

Veja-se que este E. CARF já reconheceu a nulidade de despacho decisório que analisou declaração de compensação retificadora quando a declaração original já fora homologada⁵. O mesmo raciocínio já foi aplicado em relação à perda de objeto de Auto de Infração que constituiu crédito tributário posteriormente homologado por compensação.

Ambos os racionais acima descritos devem ser aplicados ao presente caso, dado que, na superveniência de extinção do débito cuja compensação anteriormente se pretendia, há perda de objeto da DCOMP anterior e, por conseguinte, do despacho decisório que a analisa.

Assim, ao fim, não há como se considerar as compensações não declaradas sob o fundamento de que o crédito sob análise teria sido objeto de pedido de restituição indeferido anteriormente, uma vez que o despacho decisório proferido em relação à DCOMP nº. 31222.26233.070409.1.3.04-7234 analisou situação que à época da sua prolação de efeitos (05.11.2009) não mais subsistia.

É de se ressaltar, também, que cabia à Receita Federal do Brasil, quando da recepção da solicitação de inclusão dos débitos no REFIS IV, reavaliar eventuais pedidos de restituição e compensação transmitidos que envolvessem os respectivos débitos, o que foi feito para 7 das 10 DCOMPs transmitidas pela Recorrente.

Contudo, furtou-se do dever de reconhecer o cancelamento da DCOMP 31222.26233.070409.1.3.04-7234, privando a Recorrente da utilização de crédito válido e existente que não fora aproveitado naquela oportunidade e ensejando a dupla cobrança dos valores, o que não se pode admitir.

O instituto da compensação “não declarada” busca coibir práticas abusivas de contribuintes que pretendem compensar e recompensar créditos inexistentes, o que não se verifica no presente caso. Conforme se demonstrará, a compensação decorre de crédito válido e existente, que deveria ter sido reconhecido como tal quando da adesão ao REFIS IV em 30.10.2009, o que não foi feito por lapso da própria Receita Federal do Brasil.

Desta forma, não se pode considerar as compensações como não declaradas, uma vez que o primeiro despacho decisório perdeu seu objeto e analisou situação não mais existente, de forma que deixou de produzir quaisquer efeitos a partir da inclusão dos débitos no REFIS IV, não podendo ser causa para reconhecimento da suposta “não declaração”.

IV.5. Argumentos subsidiários

IV.5.1. Reforma integral do acórdão recorrido

Caso não se entenda pelos argumentos acima enunciados, seja a não constituição e decadência dos débitos, seja a homologação tácita das DCOMPs, e a consequente impossibilidade de emissão de um novo Despacho Decisório, o que se faz aqui apenas de maneira hipotética, deverá esta C. Turma determinar a remessa dos autos para um novo julgamento de primeira instância, dessa vez para que o mérito da Manifestação de Inconformidade seja devidamente apreciado. Explica-se.

A decisão da DRJ erra ao entender que seria aplicável ao caso a determinação constante do inciso I, do § 12, do artigo 74, da Lei nº. 9.430/96. [...]

Isso porque a Recorrente não incorreu em nenhuma das hipóteses que autoriza a sua aplicação.

Dentre as hipóteses previstas no § 3º do mesmo dispositivo, o acórdão recorrido entende ser aplicável ao caso o inciso VI [...].

Por certo, o mandamento legal não se amolda ao caso em tela, que versa sobre pedido “de restituição ou de ressarcimento”, e não de compensação, como foi o caso da Recorrente.

Como bem se sabe, a possibilidade de compensação de débitos foi introduzida no ordenamento pelo próprio caput do artigo 74 da Lei nº. 9.430/96, com redação conferida pela Lei nº. 10.637/02. O aludido inciso VI do § 3º, por sua vez, teve a sua redação instituída pela Lei nº. 13.670/18, ou seja, após 16 anos da introdução, no ordenamento, dos pedidos de compensação.

Depreende-se, daí, que foi a vontade do legislador não acolher, pelo próprio inciso VI ou qualquer outro do § 3º, a necessidade de considerar não declarada a DCOMP que utiliza créditos anteriormente pleiteados em pedidos de compensação.

Para reforçar essa posição, veja-se a redação do inciso V do § 3º do artigo 74 em questão [...].

Percebe-se que o legislador não “esqueceu” os pedidos de compensação na redação da Lei, tampouco pretendeu favorecer uma interpretação ampliativa do termo “pedidos de restituição ou ressarcimento” para inclui-los. Muito claramente, criou duas hipóteses distintas: serão não declaradas (i) as DCOMPs que informem débito que já tenha sido objeto de pedido de compensação (inciso V, do § 3º); e (ii) as DCOMPs que informem crédito que já tenha sido objeto de pedido de restituição ou ressarcimento (inciso VI, do § 3º).

Todo o exposto até o presente momento demonstra que nenhum desses cenários é o aplicável à situação da Recorrente.

Assim sendo, o Despacho Decisório foi correto ao analisar se a compensação poderia ser ou não homologada, ao passo que a DRJ entendeu, indevidamente, pela sua nulidade, pois não há infração a dispositivo legal. Por isso, a Recorrente pleiteia, subsidiariamente, a reforma total do acórdão guerreado. Isto é, requer-se que a decisão de primeira instância seja reparada, a fim de que a validade do Despacho Decisório seja reconhecida e o mérito do direito creditório, analisado.

Dessa forma, à medida que se supera a questão preliminar da qual se ocupou a DRJ, deverá o julgamento de primeira instância ser retomado quanto às questões de mérito.

Afinal, o retorno dos autos à instância a quo é a única medida que, de um lado, evitará a supressão de instância e, de outro, garantirá a possibilidade de a DRJ, a partir da premissa da não homologação das compensações, revisar o seu entendimento sobre o direito creditório, conferindo ao contribuinte, ainda, a faculdade de apresentar novo Recurso Voluntário. Impede-se, de tal forma, que a Recorrente seja cerceada em seu direito de defesa. [...]

Cabará, portanto, à DRJ, a análise acerca da existência e suficiência do crédito para a homologação das compensações pleiteadas, pelas razões de direito abaixo aclaradas.

IV.5.1.1. Homologação tácita da DCOMP nº. 21356.53149.250810.1.3.04

Merece registro o fato de que a DCOMP nº. 21356.53149.250810.1.3.04 foi tacitamente homologada. Como já exposto no item III.3, acima, o Fisco possui o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data de transmissão da DCOMP, para analisá-la e proferir Despacho Decisório, homologando-a ou não, conforme o § 5º do artigo 74 da Lei 9.430/96 e o § 2º do artigo 44 da IN RFB nº. 1.300/2012.

Considerando que a DCOMP nº. 21356.53149.250810.1.3.04 foi transmitida em 25.08.2010, e que o Despacho Decisório foi emitido apenas em 03.02.2017, tem-se, na esteira das normas supratranscritas, que transcorreu o prazo de cinco anos para a homologação da compensação declarada.

Desse modo, o Despacho Decisório deve ser cancelado, ao menos neste ponto, a fim de que a DCOMP em questão seja considerada homologada tacitamente.

Note-se, ademais, que a Recorrente só teve ciência do Despacho Decisório em 20.02.2017, o que reforça, portanto, a aludida homologação tácita ora invocada.

IV.5.1.2. A existência do direito creditório invocado pela Recorrente

A análise do direito creditório da Recorrente foi realizada, inicialmente, no Despacho Decisório emitido em 23.10.2009 (doc. 10 da Manifestação de Inconformidade – folhas nºs. 678 a 679 do e-processo), o qual não homologou a compensação pleiteada sob o argumento

de que não haveria crédito suficiente, pois o valor constante do DARF teria sido utilizado integralmente para quitar débito de IRPJ – Lucro Presumido do mesmo período.

Tal análise equivocada, como mencionado, decorreu da inobservância pela RFB das DCTFs retificadoras apresentadas pela Recorrente, antes mesmo da prolação do Despacho Decisório, que consignaram o seu retorno ao regime de apuração pelo Lucro Real.

Do mesmo modo, o Despacho Decisório ora questionado nestes autos se baseou nos mesmos fundamentos da decisão anteriormente proferida, de forma que sequer analisou detidamente o crédito invocado pela Recorrente, incorrendo, assim, no mesmo equívoco do primeiro Despacho Decisório, emitido em 23.10.2009.

Veja-se que, durante o período em que a Recorrente esteve submetida ao regime de apuração pelo Lucro Presumido, por força de medida liminar concedida em Mandado de Segurança, o IRPJ foi apurado e recolhido de acordo com as regras desse regime. Tanto é assim que a Recorrente pagou, efetivamente, o montante de R\$ 251.216,43 por meio do DARF mencionado pelo Despacho Decisório, sob o código 2089 (IRPJ – Lucro Presumido), referente à competência de 30.06.2008. (doc. 05 da Manifestação de Inconformidade – folhas nº. 222 do e-processo).

A partir do momento em que a Recorrente retornou ao Lucro Real, retificou suas declarações e reapurou os montantes que deveriam ter sido recolhidos durante o ano-calendário de 2008 por esse regime de apuração, os valores pagos pelo regime do Lucro Presumido, inclusive o crédito objeto de discussão nestes autos, tornaram-se pagamentos indevidos e, conseqüentemente, transformaram-se em créditos passíveis de restituição ou compensação.

Apesar de a Recorrente ter transmitido, num primeiro momento, DCOMPs para utilizar o referido crédito na compensação de débitos apurados pelo regime do Lucro Real, ela optou, posteriormente, pela inclusão desses mesmos débitos no REFIS IV, solicitando, por conseguinte, o cancelamento das referidas DCOMPs.

Porém, como exposto, a Recorrente não conseguiu cancelar três DCOMPs, pois já havia sido emitido Despacho Decisório de não homologação em razão de falha no cruzamento das informações pela RFB, já que foram desconsideradas as DCTFs retificadoras transmitidas pela Recorrente em 01.06.2009, as quais demonstram a opção pelo Lucro Real. Tivesse a RFB se atentado a este detalhe e seria facilmente identificado o direito creditório da Recorrente.

Isso fica evidente ao se comparar as DCTFs originais e retificadoras, que, repita-se, foram transmitidas antes da emissão dos despachos decisórios anteriores.

Vale notar, ainda, que a Recorrente retificou tais declarações e aderiu ao REFIS IV muito antes da prolação do primeiro Despacho Decisório e de sua intimação formal.

Ora, se o Despacho Decisório emitido nestes autos for mantido, a Recorrente não poderá utilizar crédito legítimo na compensação com débitos federais existentes por força de equívoco cometido pela própria RFB, que não se atentou ao fato de que a Recorrente deixou o regime do Lucro Presumido e se submeteu ao regime do Lucro Real durante todo o ano-calendário de 2008.

Se a RFB analisar a higidez do crédito associado ao DARF discriminado nas DCOMPs não homologadas à luz das declarações retificadoras apresentadas pela Recorrente e, também, dos demais documentos comprobatórios apresentados nesta oportunidade, concluirá pelo necessário cancelamento do Despacho Decisório emitido e pela homologação integral das compensações declaradas.

Importa ter em mente, para tanto, que um contribuinte não pode estar submetido, no mesmo ano-calendário, ao regime do Lucro Presumido e do Lucro Real. Dessa forma, a despeito de a Recorrente ter obtido decisão judicial liminar que lhe assegurou a opção pelo regime do Lucro Presumido, a posterior desistência do Mandado de Segurança impetrado trouxe como efeito imediato o seu retorno à sistemática do Lucro Real.

E, como explicado linhas atrás, a Recorrente reapurou as suas obrigações tributárias de acordo com as regras do Lucro Real e quitou os débitos no âmbito do REFIS IV. Como

consequência lógica disso, todos os pagamentos realizados no âmbito do regime do Lucro Presumido tornaram-se indevidos e, portanto, passíveis de restituição/compensação.

Afora a inequívoca situação de bis in idem, visto que a Recorrente pagou duas vezes os mesmos tributos (IRPJ, CSL, PIS e COFINS)! Há que se ter em mente que negar a homologação das compensações declaradas nestes autos ensejaria o enriquecimento sem causa da União. Acresça-se a isso o fato de que o direito creditório da Recorrente só não foi reconhecido em razão de erro da própria RFB, que não considerou na sua análise as últimas declarações retificadoras transmitidas aos seus cuidados.

No presente caso, deve ser observado o princípio da verdade material, amplamente aplicado pelo E. CARF, tendo em vista que o crédito da Recorrente existe, é legítimo e foi utilizado em conformidade com a legislação tributária de regência, não podendo ser tolhido por uma mera questão formal ou um simples equívoco da RFB no cruzamento das informações. [...]

Vê-se, portanto, que o primeiro Despacho Decisório errou ao não homologar as compensações declaradas pela Recorrente, pois, na realidade, havia crédito suficiente para tanto. O Despacho Decisório ora combatido, ao se basear naquela primeira decisão, incorreu no mesmo equívoco, devendo, portanto, ser cancelado.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

V. CONCLUSÕES

Diante do exposto, conclui-se que:

(i) de início, faz-se mister esclarecer que toda a atuação da Recorrente foi pautada pela boa-fé;

a. o caso distingue-se dos demais em função de uma série de particularidades fáticas, em especial a infeliz causalidade de a Recorrente ter incluído e pago no REFIS IV débitos que ela havia, anteriormente, tentado compensar, no curto intervalo de tempo entre a emissão do Despacho Decisório sobre essa tentativa de compensação e a sua ciência sobre ele;

b. por esta razão, a Recorrente fora impedida de cancelar as DCOMPs, mas viu-se demandada a pagar, novamente, os débitos já quitados no REFIS;

c. a Recorrente ficou, portanto, em uma “sinuca de bico”. Em face da clara cobrança em duplicidade, transmitiu novas DCOMPs, pois esse era o único instrumento que ela possuía disponível para assegurar o reconhecimento do seu direito creditório;

d. a sanção prevista pelo artigo 74, §12, da Lei nº. 9.430/96 para transmissão de compensações “incorretas”, qual seja, a determinação de que estas seriam “não declaradas” visa coibir abusos de direito, o que, a toda evidência, não é o caso em questão.

(ii) a DRJ comete ilegalidade ao determinar a cobrança dos débitos após determinar que as compensações seriam não declaradas;

a. isso, porque nos termos do artigo 74, §6º, da Lei nº. 9.430/96, apenas as compensações declaradas constituem a confissão de dívida;

b. reforça-se, nesse sentido, que o §15 do mesmo dispositivo legal, que estendia a confissão de dívida aos débitos contidos em compensações não declaradas, foi revogado em 2009, mais de um ano antes da transmissão das DCOMPs pela Recorrente;

c. a partir do momento que a compensação é considerada não declarada, cabe à Autoridade competente lavrar um Auto de Infração para cobrar os débitos nela contidos. Ou seja, eles serão constituídos pelo Auto de Infração. Este é, inclusive, o entendimento deste E. CARF;

d. no presente caso, tal atuação não poderia existir em razão do decurso do prazo decadencial (contado tanto pela sistemática do artigo 150, §4º, quanto do artigo 173, I do CTN);

e. ainda que os débitos em comento já tivessem sido constituídos por confissão em DCTF, por exemplo, (e, por conseguinte, prescindissem de lavratura de Auto de Infração para sua constituição), de toda forma, já teria transcorrido também o prazo prescricional para ajuizamento de Execução Fiscal, nos termos do artigo 168, I;

f. nessa linha, fixadas as premissas mencionadas, a conclusão correta a que deveria ter chegado a DRJ é de que não há débitos confessados a serem cobrados no processo administrativo em epígrafe. Como a compensação não-declarada não constitui os débitos nela meramente indicados, não pode a DRJ propor a cobrança de quaisquer valores.

(iii) Subsidiariamente, tem-se que a DRJ, ao declarar a nulidade do Despacho Decisório, sequer poderia ter procedido com a aplicação do artigo 74, §12, inciso I, da Lei nº. 9.430/96, considerando assim a compensação não declarada;

a. isso, porque a declaração de nulidade de atos administrativos, tal como o Despacho Decisório, opera efeitos retroativos. Assim, em termos práticos, é como se o referido ato jamais tivesse sido emitido ou produzido efeitos. Isso implica, necessariamente, no retorno à situação jurídica pré-existente ao ato administrativo viciado;

b. no caso em questão, isso significa a restauração da situação jurídica das DCOMPs apresentadas para àquela anterior ao Despacho Decisório, ou seja, o retorno à situação de pendência de análise e homologação pela d. Autoridade Fiscal;

c. a DRJ deveria ter reenviado os autos para emissão de novo Despacho Decisório pela autoridade competente, dado que o órgão julgador não possui competência para tanto, nos termos do artigo 119 da IN/RFB nº. 1.717/17. Caso contrário, dar-se-á ensejo à situação jurídica anômala, que viola o devido processo legal, pois exige-se o pagamento dos débitos compensados mesmo sem a existência de Despacho válido;

d. no entanto, a referida providência já não é cabível, pois as DCOMPs já sofreram homologação tácita e, por esta razão, não podem ser objeto de novo Despacho Decisório. Não restam dúvidas que DCOMPs transmitidas entre 2010 e 2013 não podem receber o primeiro Despacho Decisório em 2021;

e. por fim, reforça-se que a Recorrente não pode ser punida pelo erro da Administração Pública (emissão de Despacho Decisório eivado de nulidade por violação à lei). O fato de existir acórdão da DRJ sobre as declarações não enseja o reinício ou a interrupção do prazo para homologação tácita, em especial porque essas hipóteses não são listadas no §5º do artigo 74 da Lei nº. 9.430/96, tampouco no CTN.

(iv) Ainda, tem-se que as compensações objeto do presente feito não poderiam ser consideradas como não declaradas, seja pela DRJ, seja por novo despacho decisório;

a. quando da ciência do primeiro despacho decisório a Recorrente já havia incluído no REFIS IV o débito objeto da DCOMP nº 31222.26233.070409.1.3.04-7234;

b. assim, a DCOMP mencionada perdeu seu objeto considerando a inexistência de débito a ser compensado. Por conseguinte, qualquer análise do respectivo instrumento restou prejudicada;

c. o despacho decisório ao não homologar a respectiva DCOMP, emitiu juízo de valor acerca de situação fático-jurídica não mais existente, razão pela qual nulo em decorrência de sua perda de objeto;

d. desta forma, não há como se considerar as compensações sob análise como não declaradas sob o fundamento de que o crédito teria sido objeto de compensação anteriormente indeferida, haja vista que o despacho decisório ali proferido nunca produziu efeitos.

(v) Na remota hipótese de se entender que a decisão da DRJ procedeu de maneira correta tanto na determinação de que a compensação seria não declarada, quanto com a cobrança dos débitos, a Recorrente requer também a reforma integral do acórdão recorrido, a fim de que seja reformada a declaração de nulidade do Despacho Decisório;

a. nenhuma das hipóteses previstas no §3º do artigo 74 da Lei nº. 9.430/96 se amolda ao caso em tela e, conseqüentemente, as DCOMPs não poderiam ter sido entendidas como não declaradas;

b. isso, porque o legislador fez duas previsões específicas, que não se confundem: serão não declaradas (i) as DCOMPs que tenham como objeto débito já objeto de pedido de compensação (inciso V, do §3º) e (ii) as DCOMPs que tenham como objeto crédito já objeto de pedido de restituição ou ressarcimento (inciso VI, do §3º);

c. o acórdão recorrido decreta a nulidade do Despacho Decisório por força do inciso VI, do §3º, da Lei nº. 9.430/96, o que, por todo o exposto, não pode prevalecer. A interpretação do referido inciso, conforme vontade do legislador, não deve ser ampliada para abranger os pedidos de compensação, limitando-se aos valores que já haviam sido incluídos em pedidos de restituição, apenas;

d. sendo correta a análise do Despacho Decisório sobre a possibilidade de homologação ou não do crédito, é necessário que o mérito do direito creditório seja apreciado.

e. nesse cenário, a única medida cabível é o retorno dos autos à DRJ para análise das questões de mérito pendentes, a fim de evitar-se a supressão de instância e o cerceamento do direito de defesa da Recorrente. Nesse caso, o mérito deverá ser reconhecido e as compensações homologadas, pois: i) a DCOMP nº 21356.53149.250810.1.3.04 foi homologada tacitamente, haja vista que o Despacho Decisório foi emitido após o transcurso do prazo de 5 anos, previsto no § 5º do artigo 74 da Lei nº. 9.430/96 e § 2º do artigo 44 da IN RFB 1.300; e (ii) no mérito, o Despacho Decisório deve ser cancelado, tendo em vista o equívoco cometido pela d. Autoridade Fiscal ao não analisar o direito creditório da Recorrente, para homologar as compensações declaradas, uma vez que restou demonstrada a sua legitimidade.

V. PEDIDO

Por todo exposto, a Recorrente requer seja reconhecida a homologação tácita das DCOMPs, o que veda a emissão de novo Despacho Decisório, mediante a declaração de nulidade por ilegalidade do Despacho originário. Em caráter subsidiário, caso a homologação tácita não seja reconhecida, requer o retorno dos autos à DRJ para julgamento das questões de mérito, uma vez que equivocada a preliminar suscitada pela primeira instância, acerca da suposta aplicação do artigo 74, §12, inciso I, da Lei nº. 9.430/96 ao presente caso.

Requer, por fim, que todas as intimações e notificações a serem feitas, relativamente às decisões proferidas neste processo, sejam encaminhadas aos seus procuradores, [...], bem como sejam enviadas cópias à Recorrente, no endereço constante destes autos.

Por fim, a Recorrente protesta pela posterior juntada de documentos e todos os meios de prova em direito admitidas.

Em 02.07.2021, a Recorrente adita a peça de defesa de e-fls. 837-840. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

Ocorre que, em 24.06.2021, data posterior ao prazo para interposição de recurso voluntário, a Requerente foi notificada de sua possível inclusão no CADIN SISBACEN pela Receita Federal do Brasil sob o fundamento de que os processos de débitos vinculados ao presente feito seriam “devedores” [...]

Tal informação foi refletida em seu relatório fiscal [...], no qual tais processos de débito constam como devedores, a despeito da tempestiva interposição de recurso voluntário. Veja-se a relação entre os processos de débito e as DCOMPs objeto do presente feito:

Ocorre que, caso a situação de seu relatório fiscal não seja normalizada e a Receita Federal não analise a juntada do recurso voluntário dentro do prazo estipulado pela Lei nº 10.522/02, a Requerente sofrerá com atos de constrição evidentemente descabidos considerando a suspensão da exigibilidade do crédito em decorrência da pendência de julgamento de recurso administrativo nos termos do artigo 151, III do Código Tributário Nacional.

No que concerne ao pedido conclui que:

Assim, a Requerente requer a imediata análise de seu recurso voluntário, tempestivamente interposto, para que, constatada sua interposição pelo órgão, seja retificado seu relatório de situação fiscal e baixada a notificação de inscrição no CADIN.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Notificação

A Recorrente requer que seja notificada do endereço de seu representante legal.

A previsão legal é de que o sujeito passivo seja intimado validamente no domicílio tributário por ele eleito (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 127 do Código Tributário Nacional e art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesse sentido, a Súmula CARF nº 110, que é de aplicação obrigatória, determina que "no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo" (123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Nulidade do Despacho Decisório

Preliminarmente cabe analisar os efeitos jurídicos da declaração de nulidade do Despacho Decisório, e-fls. 768-771.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art.

5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

A “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravo Regimental no Recurso Especial 862.572/CE). Nesse sentido, em caso de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

As informações declaradas em DCTF, original ou retificadora, que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em Per/DComp podem ser comprovadas por todos os meios de prova em direito admitidas, podendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório (Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015).

Consta no Acórdão da 2ª Turma/DRJ/RJO/RJ nº 12-109.619, de 15.08.2019, e-fls. 777-781:

Acordam os membros da 2ª Turma da DRJ/RJ, na forma do voto do Relator, por unanimidade de votos, julgar nulo o Despacho Decisório [...].

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, prescreve:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses; [...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato. [...]

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos. [...]

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, determina:

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 consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo. [...]

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

O Supremo Tribunal Federal enuncia:

SÚMULA 346

A administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos.

SÚMULA 473

A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

O ato administrativo, como espécie de ato jurídico, é toda manifestação unilateral de vontade da Administração Pública que, agindo nessa qualidade, tenha por fim imediato resguardar, adquirir, modificar, extinguir ou declarar direitos, ou, ainda, impor obrigações aos administrados ou a si própria.

A manifestação unilateral da RFB formalizada por Despacho Decisório, deve estar revestido dos atributos lhe conferem a presunção de: a) legitimidade e veracidade por estar em conformidade com a lei e cujos fatos presumem-se verdadeiros; b) imperatividade já que se impõe a terceiro independentemente de sua concordância; c) autoexecutoriedade por estabelecer sua execução pela própria Administração Pública sem necessidade de intervenção do Poder Judiciário; e d) tipicidade por corresponder a uma das figuras previstas em lei.

Para que o ato administrativo produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido com os seguintes elementos: (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais; (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência; (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei; (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido; e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. O ato que desprovido de qualquer um dos elementos será inválido.

Tem-se que o vício no motivo do ato administrativo não é passível de convalidação, pois “a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido, em privilégio aos princípios da segurança jurídica e da boa-fé (art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965). Afastados estão os planos da existência, da validade e da eficácia do ato administrativo, de modo que é imperfeito por não estar completo o ciclo necessário à sua formação, é inadequado às exigências normativas e se encontra indisponível para produção de efeitos que lhe seriam próprios.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 768-773:

O crédito associado ao DARF acima identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de

crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição. [...]

PER/DCOMP COM DECISÃO ADMINISTRATIVA ANTERIOR QUE REFERENCIAM O MESMO PAGAMENTO

PER/DCOMP objeto de decisão anterior	Processo em que foi proferida a decisão
31222.26233.070409.1.3.04-7234	10880.689518/2009-11

Está registrado no Acórdão da 2ª Turma/DRJ/RJO/RJ nº 12-109.619, de 15.08.2019, e-fls. 777-781:

Preliminar

A Impugnante demonstra ciência de que as PerDcomp's, constantes do presente processo, na verdade, pede reconhecimento de direito creditório que já havia sido objeto de outras PerDcomp, conforme se verifica no excerto abaixo, extraído da Manifestação de Inconformidade:

Em primeiro lugar, é verdade que o inciso IX do § 3º do artigo 41 da IN RFB nº. 1.300/2012 proíbe a transmissão de DCOMP contendo crédito que anteriormente não tenha sido reconhecido pela D. Autoridade Fiscal da RFB, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (gn)

Embora ciente do óbice, a Inconformada alega ser a restrição ilegal:

Contudo, a restrição criada pela referida norma infralegal não encontra base na Lei nº. 9.430/96 ou em outra norma federal editada pela União, o que torna tal restrição flagrantemente ilegal. Afinal, pela dicção do artigo 170 do Código Tributário Nacional ("CTN"), compete à lei estipular as hipóteses e condições relativas à compensação tributária. (gn)

Ocorre ser a própria lei instituidora da declaração de compensação que impõe a restrição citada pela Impugnante, observe-se o art. 74 da Lei nº 9.430/96:

Lei nº 9.430/96

Art. 74:

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

A lei que trata especificamente de declaração de compensação não apenas veda a compensação na hipótese em que o valor objeto de pedido de restituição já fora indeferido,

como também impõe como consequência o atributo de "compensação não declarada" às PerDcomp porventura transmitidas.

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

A lei que trata especificamente de declaração de compensação não apenas veda a compensação na hipótese em que o valor objeto de pedido de restituição já fora indeferido, como também impõe como consequência o atributo de "compensação não declarada" às PerDcomp porventura transmitidas.

Ora, a Contribuinte apresentou como pagamento indevido um DARF no valor de R\$251.216,43. E a Autoridade Fiscal argumentou que "o crédito associado ao DARF acima identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito *remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição*" e, contudo, decidiu não homologar as compensações declaradas, ao invés de decidir na forma do inciso I, do §12, do art. 74, da Lei nº 9.430/96.

A Per/Dcomp com decisão administrativa anterior que referência o mesmo pagamento fora citada nas informações complementares ao Despacho Decisório (v. fl. 771) e está no quadro abaixo:

PER/DCOMP objeto de decisão anterior	Processo em que foi proferida a decisão
31222.26233.070409.1.3.04-7234	10880.689518/2009-11

A DCOMP vinculada a tal processo não fora homologada, por inexistência de crédito, conforme Despacho Decisório, à fl. 678. Entendeu-se que o crédito teria sido utilizado para quitar o próprio débito de IRPJ (cód. 2089) do período de apuração declarado em DCTF. Contra tal decisão, a própria Impugnante admite não ter recorrido, e, assim, o processo fora arquivado (fl. 681).

Daí se deriva que o Despacho Decisório, ora analisado, afrontou a lei, violando suas determinações, pois não deu ao contencioso a decisão que lhe era imposta.

Por todos os fundamentos expostos, **VOTO** por declarar nulo o Despacho Decisório, por violação expressa da lei; e, em consequência, por tornar insubsistente a multa por compensação não homologada, constante da Notificação de Lançamento nº NLMIC - 404/2018, nos autos do PAF apensado nº 11080.729018/2018-06.

A consequência jurídica da declaração de nulidade do Despacho Decisório é o efeito retroativo à sua edição e seu desfazimento por razões de ilegalidade, caso que não se admite sua convalidação. Nesse sentido, os fundamentos de fato e de direito para não homologação da compensação formalizada no Per/DComp constantes no Despacho Decisório foram invalidados.

O Despacho Decisório é o ato administrativo em face do qual é instaurada a fase litigiosa no procedimento, de modo que a declaração de sua nulidade encerra o litígio no procedimento, uma vez que a decisão de primeira instância excluiu do processo o ato anulado provocando manifesta incompatibilidade com o prosseguimento da análise das matérias litigiosas a ele relacionadas, inclusive indicadas na fase recursal.

O efeito jurídico da declaração de nulidade do Despacho Decisório é o encerramento da fase litigiosa no procedimento e impõe o retorno dos autos a DRF de origem para que seja novamente analisada a procedência do crédito pleiteado no Per/DComp, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

Cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito dada a nulidade do Despacho Decisório original. O consequente retorno dos autos à DRF de Origem tem o efeito de o rito processual ser retomado desde o início, uma vez que a nulidade do Despacho Decisório original invalida os fundamentos de fato e de direito ali constantes, de modo que o exame das demais alegações recursais referentes ao Despacho Decisório anulado ficam prejudicadas.

Revisão de Ofício

A Recorrente apresenta argumentos pertinentes aos débitos confessados em Per/DComp.

O Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, prevê:

Art. 1º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Economia, tem por finalidade:[...]

VIII - planejar, dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação e controle dos tributos e das demais receitas da União sob sua administração; [...]

Art. 290. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil (DRF) compete gerir e executar, no âmbito da respectiva região fiscal e de acordo com a distribuição dos processos de trabalho pela SRRF, as atividades de cadastros, de arrecadação, de controle, de cobrança, de recuperação e garantia do crédito tributário, de direitos creditórios, de benefícios fiscais, de fiscalização, de **revisão de ofício**, de atendimento e orientação ao cidadão, de controle aduaneiro e de vigilância e repressão. (g. n.)

Sobre a avaliação de possíveis incongruências atinentes ao procedimento de Per/DComp, o art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN, o Parecer Cosit/RFB nº 38, de 12 de setembro de 2003 e o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 08, de 03 de setembro de 2014, trazem esclarecimentos sobre os procedimentos de revisão, retificação e cancelamento de ofício de débitos confessados, cuja competência é da autoridade administrativa preparadora. A Recorrente alega que incluiu os mesmos débitos confessados no Per/DComp analisado no presente em outros Per/DComp e incluídos em parcelamento. Nesse sentido, a autoridade administrativa pode rever e retificar de ofício o autolancamento mediante declaração de confissão de dívidas do sujeito passivo a fim de eximi-lo total ou parcialmente de crédito tributário comprovadamente em duplicidade.

A contestação aduzida na peça recursal, por isso, não pode ser sancionada nesta instância de julgamento, já que cabe à Unidade de Origem a revisão de ofício dos débitos tributários confessados em Per/DComp.

Homologação Tácita – Decadência - Prescrição

A Recorrente afirma que o Per/DComp foi alcançado pela homologação tácita, pela decadência e pela prescrição.

O Código Tributário Nacional (CTN) determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da

autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. [...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; [...]

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. [...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Compete analisar as objeções de decadência e prescrição por serem matérias de ordem pública que podem ser conhecidas a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

A decadência pode ser definida como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei.

A prescrição que é a perda do direito de ação, quando o direito material se torna inexigível e, em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para propor cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo. O presente processo administrativo fiscal encontra-se em curso contemplando débitos com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento e por isso com o prazo de prescrição interrompido (inciso III do art. 151 e art. 174 do Código Tributário Nacional).

A Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012, esclarece:

Conclusão

31. Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os

oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

Ocorre que estas matérias não podem ser analisadas tendo em vista estarem prejudicadas dada a nulidade do Despacho Decisório, e-fls. 768-773.

Multa de Ofício Isolada - Compensação Não Homologada

A Recorrente discorda do procedimento do procedimento referente ao lançamento da multa de ofício isolada por compensação não homologada formalizada no processo apenso nº 11080.729018/2018-06.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária. Além disso, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal (§17 e § 18 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Por seu turno, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal (art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional).

Em matéria de penalidade a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106 do Código Tributário Nacional).

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. [...]

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) [...]

§ 17. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 656, de 2014)

§ 18. No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Na ocasião, o procedimento fiscal está perfeito e contém todos os elementos que lhes conferem existência, validade e eficácia. A autoridade fiscal verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante da multa isolada devida, identificou o sujeito passivo havendo ciência válida para o exercício do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. Todas as determinações legais foram observadas. A circunstância de que houve compensação não homologada de débitos tributários está evidenciada pelo acervo fático-probatório produzido no presente processo, de modo que há subsunção desse fato jurígeno ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Sobre a aplicação da decisão do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral, o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, determina:

Art. 14. Esta Portaria entra em vigor no dia 5 de janeiro de 2024.

Anexo [...]

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que: [...]

II - fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
- b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Posteriormente, é proferida a decisão no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, proferida pelo Supremo Tribunal Federal no seguinte sentido:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. NEGATIVA DE HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. AUTOMATICIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. BOA-FÉ. ART. 74, §17, DA LEI 9.430/96.

1. Fixação de tese jurídica para o Tema 736 da sistemática da repercussão geral: “É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária”.

2. O pedido de compensação tributária não se compatibiliza com a função teleológica repressora das multas tributárias, porquanto a automaticidade da sanção, sem quaisquer considerações de índole subjetiva acerca do animus do agente, representaria imputar ilicitude ao próprio exercício de um direito subjetivo público com guarida constitucional.

3. A matéria constitucional controvertida consiste em saber se é constitucional o art. 74, §§15 e 17, da Lei 9.430/96, em que se prevê multa ao contribuinte que tenha indeferido seu pedido administrativo de ressarcimento ou de homologação de compensação tributária declarada.

4. Verifica-se que o §15 do artigo precitado foi derogado pela Lei 13.137/15; o que não impede seu conhecimento e análise em sede de Recurso Extraordinário considerando a dimensão dos interesses subjetivos discutidos em sede de controle difuso.

5. Por outro lado, o §17 do artigo 74 da lei impugnada também sofreu alteração legislativa, desde o reconhecimento da repercussão geral da questão pelo Plenário do STF. Nada obstante, verifica-se que o cerne da controvérsia persiste, uma vez que somente se alterou a base sobre a qual se calcula o valor da multa isolada, isto é, do valor do crédito objeto de declaração para o montante do débito. Nesse sentido, permanece a potencialidade de ofensa à Constituição da República no tocante ao direito de petição e ao princípio do devido processo legal.

6. Compreende-se uma falta de correlação entre a multa tributária e o pedido administrativo de compensação tributária, ainda que não homologado pela Administração Tributária, uma vez que este se traduz em legítimo exercício do direito de petição do contribuinte. Precedentes e Doutrina.

7. O art. 74, §17, da Lei 9.430/96, representa uma ofensa ao devido processo legal nas duas dimensões do princípio. No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao exercício de suas faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade.

8. A aferição da correção material da conduta do contribuinte que busca à compensação tributária na via administrativa deve ser, necessariamente, mediada por um juízo concreto e fundamentado relativo à inobservância do princípio da boa-fé em sua dimensão objetiva. Somente a partir dessa avaliação motivada, é possível confirmar eventual abusividade no exercício do direito de petição, traduzível em ilicitude apta a gerar sanção tributária.

9. Recurso extraordinário conhecido e negado provimento na medida em que inconstitucionais, tanto o já revogado § 15, quanto o atual § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996, mantendo, assim, a decisão proferida pelo Tribunal *a quo*.

Tem-se que o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal em 18.03.2023 com publicação ocorrida em 23.05.2023. Houve fixação da tese no sentido de que “é inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária” (§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). Em relação ao Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736, que trata da inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o trânsito em julgado ocorreu em 20.06.2023.

Em relação à decisão da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF proferida pelo Supremo Tribunal Federal tem-se que:

Ementa AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. SANÇÕES TRIBUTÁRIAS. MULTA ISOLADA. LEI 9.430/96. LEI 12.249/2010. LEI 13.097/2015. IN RFB 1.717/2017. PROPORCIONALIDADE. DIREITO DE PETIÇÃO.

1. Perda superveniente do objeto da ação quanto ao § 15 do artigo 74 da Lei 9.430/96, alterado pela Lei 12.249/2010, tendo em vista a sua revogação pela Lei 13.137/2015.
2. Atendidos os requisitos previstos em lei, a compensação tributária se traduz em direito subjetivo do sujeito passivo, não estando subordinada à apreciação de conveniência e oportunidade da administração tributária.
3. A declaração de compensação é um pedido lato sensu, no exercício do direito subjetivo à compensação, submetido à Administração Tributária, que decide de forma definitiva sobre a matéria, homologando, de forma expressa ou tácita, a declaração.
4. É inconstitucional a aplicação de multa isolada em razão da mera não homologação de declaração de compensação, sem que esteja caracterizada a má-fé, falsidade, dolo ou fraude, por violar o direito fundamental de petição e o princípio da proporcionalidade. 5. Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida e, nessa parte, julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430/1996 – incluído pela Lei 12.249/2010, alterado pela Lei 13.097/2015 –, bem como do inciso I do § 1º do art. 74 da Instrução Normativa RFB 1.717/2017, por arrastamento.

Decisão

O Tribunal, por maioria, conheceu parcialmente da presente ação direta, tendo em vista a revogação parcial de disposição impugnada, e, na parte conhecida, julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, incluído pela Lei 12.249, de 11 de junho de 2010, alterado pela Lei 13.097, de 19 de janeiro de 2015, e, por arrastamento, a inconstitucionalidade do inciso I do § 1º do art. 74 da Instrução Normativa RFB 2.055/2021.

A Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF foi julgada pelo Supremo Tribunal Federal em 18.03.2023 com publicação ocorrida em 18.05.2023 que “julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do § 17 do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996”. No que se refere à Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF, o trânsito em julgado ocorreu em 26.05.2023.

Verifica-se que os méritos das decisões vinculantes exaradas no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 796.939/RS, Tema 736 (arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil) e na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4905/DF (art. 102 da CRFB e Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999) encontram-se inteiramente esgotados no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

Ademais, está registrado no Acórdão da 2ª Turma/DRJ/RJO/RJ nº 12-109.619, de 15.08.2019, e-fls. 777-781:

Por todos os fundamentos expostos, **VOTO** por declarar nulo o Despacho Decisório, por violação expressa da lei; e, em consequência, por tornar insubsistente a multa por compensação não homologada, constante da Notificação de Lançamento nº NLMIC - 404/2018, nos autos do PAF apensado nº 11080.729018/2018-06.

Assim, não remanesce suporte legal para manutenção da exigência do crédito tributário a título de multa de ofício isolada por compensação não homologada de débitos tributários objeto do lançamento de ofício. O argumento recursal sobre a decadência do lançamento da multa de ofício isolada por compensação não homologada formalizada no processo apenso nº 11080.729018/2018-06 perdeu o objeto assim como as demais deduções recursais sobre o tema.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942). O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inclusão de sujeito passivo no Cadastro Informativo de créditos não quitados do setor público federal (Cadin) previsto na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para edição de Despacho Decisório devendo o rito processual ser retomado desde o início dado que a nulidade do Despacho Decisório original invalida os fundamentos de fato e de direito ali constantes. Cabe à Unidade de Origem a revisão de ofício dos débitos tributários confessados em Per/DComp.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva