



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.916671/2008-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.385 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2021
Recorrente PROJECTUS CONSULTORIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO

Na hipótese de divergência entre o saldo negativo declarado na DIPJ e o informado na DCOMP, se este for inferior àquele, é nulo o despacho decisório que não homologa a compensação do saldo informado em DCOMP fundado no argumento de divergência entre as declarações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em reconhecer de ofício a nulidade do Despacho Decisório, e, por consequência, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Votaram pelas conclusões os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lucia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias e Paulo Henrique Silva Figueiredo.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente a conselheira Fabiana Okchstein Kelbert

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ/SP1, que considerou improcedente manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte indicada acima.

Em resumo, o caso versa sobre o PER/DCOMP nº 19231.06945.150404.1.3.02-7581, em que a empresa compensou o crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ referente ao 4º trimestre de 2003 com débitos tributários da empresa. A compensação não foi homologada em razão de divergência entre o valor do saldo negativo informado na DIPJ, no montante de R\$ 258.063,80 e o valor do respectivo saldo no PER/DCOMP, que somou R\$ 4.965,15.

A empresa foi intimada para corrigir tais divergências conforme a intimação de fls. 05, com o seguinte teor:

O valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP é diferente do apurado na DIPJ. A soma das parcelas de crédito demonstradas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição ou imposto devido, se houver, e a apuração do saldo negativo. Apuração: 4º trimestre 2003 DIPJ: Valor do Saldo Negativo R\$ 258.063,80 PER/DCOMP: Valor do Saldo Negativo R\$ 4.965,15 Demonstrativo parcelas crédito DIPJ: R\$ 367.509,01(Somatório dos valores da FICHA 12A, LINHAS 12 A 18). Demonstrativo parcelas crédito PER/DCOMP: R\$ 4.965,15(Somatório das informações das fichas Imposto de Renda pago no exterior, Imposto de Renda Retido na Fonte, Pagamentos, Estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores, Estimativas parceladas e Estimativas compensadas).

Solicita-se retificar a DIPJ correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente o valor do saldo negativo apurado no período e, se for o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado na sua composição. Outras divergências entre as informações do PER/DCOMP, da DIPJ e da DCTF do período deverão ser sanadas pela apresentação de declarações retificadoras no prazo estabelecido nesta intimação.

Em relação às DCOMPs retificadoras 33598.37824.150404.1.3.02-0114 e 29747.35338.060207.1.7.02-5356, a empresa foi intimada para apresentar nova DCOMP retificadora porque ambas se referiam a crédito informado em PER/DCOMP anterior, conforme termos de intimação de (fls. 11 e 17):

O PER/DCOMP demonstra um crédito que já foi informado em PER/DCOMP transmitido em data anterior. Período de apuração do crédito do PER/DCOMP em análise: 4o TRIMESTRE DE 2003 (DE 01/10/2003 A 31/12/2003) PER/DCOMP anterior com informação do mesmo crédito: 19231.06945.150404.1.3.02-7581.

Solicita-se apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente o processo administrativo ou PER/DCOMP em que o crédito foi detalhado ou, sendo o caso, apresentando demonstrativo de novo crédito. Não sendo retificado, este PER/DCOMP será vinculado ao processo administrativo ou PER/DCOMP anterior no qual constam informações relativas ao detalhamento deste mesmo crédito.

Das fls. 35 a 59, contam-se várias DCOMPs retificadoras, tendo como crédito o valor do saldo negativo de IRPJ de R\$ 258.063,80.

Na manifestação de inconformidade de fls. 61/68, a recorrente alega, em resumo, que o valor correto do saldo negativo é R\$ 258.063,80, conforme informado na DIPJ e que teria retificado as DCOMPs para sanar a divergência. Acrescenta que o despacho decisório teria incluído indevidamente o PER/DCOMP nº 04382.84348.060207.1.7.02-0477, o qual se referia

ao 1º trimestre de 2004, enquanto a compensação tratada neste processo estava adstrita ao 4º trimestre de 2003, daí porque deveria ser excluído da presente compensação.

Em sua decisão de fls. 124/128, a DRJ manteve o despacho decisório sustentando que a empresa, embora tenha sido intimada para esclarecer as divergências encontradas entre a DIPJ e a DCOMP, não comprovou devidamente a origem do crédito. Isso porque, o saldo negativo da contribuinte, segundo a DIPJ de fl.85, compõe-se de IRRF (linha 13 — Ficha 12 A), de R\$ 367.509,01 o qual resulta em crédito de R\$ 258.063,80, após a dedução do IR devido.

Ocorre que não há nos autos comprovação do IRRF que compôs o saldo negativo, de modo que “deveria a requerente ter apresentado um demonstrativo da composição das receitas oferecidas à tributação respaldada na escrituração fiscal, a qual comprovasse a veracidade de suas alegações”. Complementa que: “Sem a prova, por meio de documentação hábil e idônea, da tributação dos rendimentos na declaração de rendimentos, incabível o reconhecimento da parcela de IRRF para a dedução do IR a pagar”.

Sobre o PER/DCOMP n.º 04382.84348.060207.1.7.02-0477, alegou não ser competência da DRJ a sua avaliação, cabendo à unidade de jurisdição da contribuinte a verificação do crédito nele utilizado para a compensação (1º trimestre de 2004).

A empresa interpôs o recurso voluntário de fls. 138/143, argumentando que a DRJ se equivocou ao não excluir da compensação do 3º trimestre de 2003 o PER/DCOMP n.º 04382.84348.060207.1.7.02-0477, exatamente porque este se refere ao 1º trimestre de 2004. Assim, decotando o débito de R\$ 135.143,22 do montante de R\$ 405.656,90, não homologado, restaria um saldo de R\$ 270.513,68.

Com relação à demonstração do crédito, apurou que o IRRF descontado pelas fontes pagadoras, somou R\$ 134.366,64, o que poderia ser comprovado mediante planilhas e notas fiscais anexas (fls. 161/266). Descontando-se o IRPJ devido, no valor de R\$ 109.445,21, haveria o saldo negativo de R\$ 24.921,43, diferentemente do que foi informado no PER/DCOMP, ou seja, o montante de R\$ 258.063,80.

Prossegue a recorrente esclarecendo que este saldo de R\$ 24.921,43 não é suficiente para compensar todos os débitos informados, mas compensando com o que for possível, resultaria em um débito de R\$ 245.592,25 e não R\$ 405.656,90 como exigido pelo despacho decisório. Finaliza, requerendo o provimento do recurso para se reconhecer o montante de R\$ 134.366,64 IRRF e o débito de R\$ 245.592,25, conforme apurado no recurso voluntário, homologando-se as respectivas DCOMPs. Requer também a “correta” análise e homologação da PER/DCOMP n.º 04382.84348.060207.1.7.02-0477 referente ao 1º trimestre de 2004 e não ao 4º trimestre de 2003, equivocadamente apontado no despacho decisório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo. Entretanto, é relevante explicar que não há nos autos prova do AR com a data de recebimento por parte do contribuinte. Assim, entendo ser o caso de se aplicar a regra do §2º, II do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, que estabelece:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

A intimação da decisão da DRJ foi expedida em 12/05/2011 para ser cumprida via postal (fls. 129). A relação de fls. 130 informa que a empresa teria recebido o AR em 16/05/2011. Em 09/06/2011 procurador da recorrente teve vista dos autos, tomando ciência dos documentos de fls. 01/114, nas quais se encontra a decisão recorrida, conforme termo de fls. 131. O recurso voluntário foi protocolado em 22/06/2011, conforme carimbo de recebimento de fls. 138.

Considerando que não se tem a prova do recebimento do AR, documento considerado pelo dispositivo legal citado como prova da intimação dos atos processuais no âmbito do PAF, não há como se considerar como data de intimação a relação de fls. 130. Isso porque, tal documento é unilateral da receita e não é a prova exigida pela legislação.

Assim, entendo ser omissa a data de recebimento do AR nos termos do §2º, II do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972. Computando-se a contagem do prazo recursal de trinta dias, na forma do dispositivo citado, tem-se que o prazo para interposição do recurso venceria em 28/06/2011, dentro do prazo legal, conforme tabela abaixo:

Data da expedição da intimação	12/05/2011	Quinta-feira
Fim do lapso de 15 dias	27/05/2011	Sexta-feira
Início do prazo de 30 dias para recurso voluntário	30/05/2011	Segunda-feira
Fim do prazo para interposição do recurso	28/06/2011	Terça-feira
Data de protocolo do recurso	22/06/2011	Quarta-feira

Os demais requisitos estão preenchidos, razão pela qual o recurso deve ser admitido.

A recorrente não arguiu matéria preliminar, de modo que é possível apreciar-se o mérito diretamente.

2. MÉRITO

2.1 Da nulidade de ofício

Quanto ao mérito, tem razão a empresa ao alegar que o PER/DCOMP nº 04382.84348.060207.1.7.02-0477 referente ao 1º trimestre de 2004 não deveria entrar no computo da compensação do 4º trimestre de 2003.

Realmente, a DCOMP nº 19231.06945.150404.1.3.02-7581, que constitui objeto do presente processo, se refere ao 4º trimestre de 2003. A DCOMP nº 04382.84348.060207.1.7.02-0477 decorre do 1º trimestre de 2004, fato este não negado pela decisão da DRJ. Muito pelo contrário, de acordo com a decisão recorrida, a glosa desta DCOMP do contexto da presente compensação não seria competência do órgão de primeira instância, mas da unidade exatora.

De acordo com o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, tem-se que a DCOMP é o documento hábil para demonstrar o crédito e o débito que serão compensados, sendo responsabilidade do contribuinte fazer as devidas declarações a respeito.

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) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

§ 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)

No caso dos autos, a DCOMP nº 04382.84348.060207.1.7.02-0477, encartada às fls. 55, informa que o crédito de R\$ 130.686,80 se refere a saldo negativo de IRPJ do 1º trimestre de 2004 e se destinou a compensar um débito R\$ 135.143,20 de IRRF sobre rendimentos do trabalho assalariado.

Desta forma, considerando que o crédito original decorreu do 4º trimestre de 2003 não poderia DCOMP de outro período influenciar no cálculo dos valores compensados.

Trata-se de hipótese de vício de procedimento praticado pela unidade administrativa que analisou o direito creditório do contribuinte. Isso porque, conforme a IN nº 600, de 2005, vigente à época da expedição do despacho decisório, o §7º do art. 26 dispunha o seguinte: “Os débitos do sujeito passivo serão compensados na ordem por ele indicada na Declaração de Compensação”. Assim, na DCOMP nº 19231.06945.150404.1.3.02-7581, a recorrente pretendeu compensar um crédito de R\$ 4.965,15 para pagar um débito de R\$ 5.200,00 de PIS, referente a março de 2004 (fls. 27/30).

O crédito em questão decorreu de saldo negativo de IRPJ referente ao 3º trimestre de 2003. Assim, o contribuinte fixou o objeto da compensação nos termos da DCOMP nº 19231.06945.150404.1.3.02-7581. Ao incluir no âmbito da compensação em questão outra DCOMP, referente a período que não integra o 3º trimestre de 2003, qual seja, a DCOMP nº 04382.84348.060207.1.7.02-0477 relativa ao 1º trimestre de 2004, tem-se que o despacho decisório violou o procedimento determinado pela IN/SRF 600 de 2005, no ponto em que alterou a ordem fixada pelo contribuinte dos débitos que deveriam ser compensados. Veja-se que esta última DCOMP informa um crédito de R\$ 130.686,80 de saldo negativo de IRPJ do 1º trimestre de 2004 para compensar um débito R\$ 135.143,20 de IRRF, referente a junho de 2004. Não foi essa a pretensão do contribuinte ao transmitir a DCOMP nº 19231.06945.150404.1.3.02-7581.

Assim, entendo que o despacho decisório violou a um só tempo a legalidade e o procedimento referente à homologação. Note-se que o motivo da não homologação foi a divergência entre o valor do saldo negativo informado na DIPJ, no montante de R\$ 258.063,80 e o valor do respectivo saldo no PER/DCOMP, que somou R\$ 4.965,15. Assim, cabia à autoridade administrativa analisar se o crédito informado na DCOMP estava devidamente comprovado, confirmando ou não sua liquidez.

A inclusão de DCOMP referente a período diverso do especificado pelo contribuinte na DCOMP original vicia o procedimento, pois imputa ao contribuinte o pagamento de um débito que este não pretendeu compensar e inclui um crédito não pertencente ao período informado pelo contribuinte.

Como se sabe, o ato administrativo possui os seguintes requisitos de validade, previstos no art. 2º da Lei nº 4.717, de 1965, Lei da Ação Popular.

Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;
- b) vício de forma;
- c) ilegalidade do objeto;
- d) inexistência dos motivos;
- e) desvio de finalidade.

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

- b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;

Considero que a autoridade administrativa, ao incluir uma DCOMP cujo crédito indicado não fazia parte do saldo negativo que o contribuinte pretendia compensar, procedeu de forma irregular a ponto de invalidar o ato de não homologação da compensação.

A doutrina distingue o conceito de forma, como mera exteriorização do ato, de o ato possuir forma *válida*. Nesse sentido veja-se:

A forma, como concepção material, não se identifica com a forma na concepção jurídica. De fato, uma coisa é o ato ter forma, e outra, diversa, é o ato ter forma válida.

Por isso, para ser considerada válida, a forma do ato deve compatibilizar-se com o que expressamente dispõe a lei ou ato equivalente com força jurídica. Desse modo, não basta simplesmente a exteriorização da vontade pelo agente administrativo; urge que o faça nos termos em que a lei a estabeleceu, pena de ficar o ato inquinado de vício de legalidade suficiente para provocar-lhe a invalidação.¹

No caso presente, entendo que ao prever o parágrafo 1º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que o procedimento da compensação inicia com a transmissão da DCOMP e seus respectivos dados, não pode a autoridade administrativa desviar-se dessas informações para acrescentar outras que não fizeram parte da iniciativa do contribuinte, especialmente quando possam acarretar algum tipo de prejuízo ao particular interessado.

Assim é que, embora o ato tenha se externado pela forma correta, qual seja, “despacho decisório”, sua validade jurídica ficou comprometida ao violar o §1º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 e o §7º do art. 26 da IN nº 600, de 2005.

Registro que esta turma de julgamento tem adotado o entendimento de que, nos casos em que a compensação não for homologada por divergência entre o valor do crédito informado na DIPJ e na DCOMP; e se o valor da DCOMP for inferior ao da DIPJ, o despacho decisório é nulo por vício de motivação. Sem embargo das discussões teóricas sobre o cabimento do instituto da motivação para os atos vinculados, como é o caso da homologação da compensação, entendo que, no presente caso, o vício de procedimento apontado acima supera qualquer outra invalidade do ato em questão.

Acrescento que este relator, em precedente de minha relatoria, Acórdão nº 1302-005.176, julgado em 20/01/2021, acompanhou o entendimento majoritário da turma sobre o tema, na linha de que este tipo de matéria suscita a nulidade do despacho decisório por vício de motivação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. É nula a decisão administrativa que fundamenta o indeferimento em fato que não guarda coerência com o resultado, o que caracteriza vício na sua motivação, além de cercear o direito de defesa do contribuinte.

No presente caso, dois motivos me levam a adotar entendimento diferente. O primeiro é que o vício procedimental, de se incluir no saldo negativo informado pelo contribuinte em determinada DCOMP outra DCOMP de período diverso, invalida o despacho não homologatório em sua raiz, isto é, nos procedimentos que deverão ser observados pela autoridade administrativa ao decidir sobre a compensação. O outro é que, no mencionado precedente, diferentemente deste caso, a contribuinte suscitou a nulidade, reportando-se à decisão da DRJ, que manteve o despacho decisório. Prevaleceu o entendimento de que, embora houvesse erro da DRJ em suas razões de decidir, o vício residia na origem, isto é, no despacho decisório. Daí por que a decisão seguiu a linha de nulidade do ato não homologatório da compensação. Neste caso, frise-se, além de existir no despacho decisório outro vício de validade, a empresa não se insurgiu contra o fato de a compensação não ter sido homologada em razão da

¹ CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de direito administrativo. 32ª ed. São Paulo: Gen-Atlas, 2018, p. 116.

divergência entre os valores da DIPJ e DCOMP. Muito pelo contrário, até esclareceu em suas defesas as razões da divergência, na medida em que transmitiu DCOMPs retificadoras para utilizar o restante do crédito informado na DIPJ.

Assim, os dois casos guardam dessemelhanças que não me convenceram de aplicar o mesmo entendimento.

No entendimento deste relator, a nulidade reside no erro de procedimento, de se incluir DCOMP de outro período no que foi informado pelo contribuinte na DCOMP original.

Ressalto que a maioria do colegiado entendeu que o despacho decisório era nulo não exatamente em razão do vício de procedimento apontado, mas por erro na motivação do ato. Isso porque, se o contribuinte indicou na DCOMP saldo inferior ao declarado na DIPJ, não poderia a compensação deixar de homologada de forma integral, devendo ser reconhecida a parte do crédito informada na DCOMP.

Diante do exposto, conheço do recurso e voto em declarar, de ofício, a nulidade do despacho decisório e dar provimento parcial ao recurso, devendo a unidade de origem proferir novo ato.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes