



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10930.908862/2011-04  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.838 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de julho de 2021  
**Recorrente** DACALDA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ERRO DE PREENCHIMENTO. DIREITO AO CRÉDITO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Apesar da obrigatoriedade de serem seguidas as regras e formalidades estabelecidas pela Receita Federal, no uso de sua competência legal, para disciplinar o ressarcimento e a compensação tributários, excepcionalmente, em casos devidamente justificados, em que reste evidente a existência de erro material, é possível realizar nova análise de matéria já decidida através de Despacho Decisório.

**DILIGÊNCIA. JULGAMENTO IMEDIATO. RETORNO DOS AUTOS.**

Superadas as questões preliminares/prejudiciais, e para evitar a indevida supressão de instância, deve ser dado provimento parcial ao recurso para o processo retornar à Unidade Preparadora (DRF de origem) para emissão de Despacho Decisório Complementar, analisando o mérito do direito creditório.

O pedido subsidiário para realização de diligência deve ser rejeitado quando o mérito ainda não foi analisado pela primeira instância julgadora, que tratou unicamente de questão preliminar. Impossível a aplicação da Teoria da Causa Madura se o processo não se encontra em condições de julgamento imediato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar o retorno dos autos à Unidade Preparadora para emissão de Despacho Decisório Complementar.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Ribeirão Preto (DRJ-RPO):

**Trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) e de Declaração de Compensação (DCOMP) de crédito de Cofins não cumulativo do 3º trim/2008, vinculado a receitas de exportação, no valor total de R\$ 25.717,67.**

**Conforme Despacho Decisório Eletrônico (DDE), o direito creditório foi integralmente reconhecido, mas insuficiente para as compensações declaradas,** resultando a não homologação das DCOMP nele indicadas, não remanescendo saldo disponível para ressarcimento:

(...)

A contribuinte foi cientificada do DDE, por via postal, em 23/01/2012. **Inconformada, a interessada apresentou, em 22/02/2012, manifestação de inconformidade,** acompanhada de documentos.

Diz que detinha saldo credor das contribuições, podendo se valer da compensação ou do ressarcimento, em razão do que pleiteou o direito a compensação, instruindo o pedido com os documentos necessários.

E que, no entanto, "**por mais que o próprio Fisco tenha apurado saldo de crédito disponível para os meses de julho, agosto e setembro de 2008 (doc. 04), o mesmo acabou por não deferir os créditos relativos aos meses de julho e agosto daquele ano**".

**Requer a nulidade do DDE, por ausência de motivação e cerceamento do direito de defesa, dada a generalidade da fundamentação legal apontada.** Acrescenta que apesar de o DDE indicar que maiores informações estariam disponíveis no sítio da RFB, foi possível apenas verificar que houve o reconhecimento da existência de crédito (doc. 04), não se podendo aferir qual o real motivo do indeferimento do pleito. Fundamenta-se nos arts. 5º, LIV e LV, e 93, X, da Constituição Federal de 1988 (CF/88); no art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999; no art. 74, §11, da Lei nº 9.430, de 1996, e no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

**No mérito, defende que, tendo a administração reconhecido a existência do crédito para o período compreendido pela compensação, não há de se tolerar o indeferimento do pleito, em razão da observância do princípio da verdade material.**

Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na qual o erro no preenchimento dos documentos relativos à compensação não é óbice para a homologação da mesma, quando reconhecida a existência de crédito para o período.

**Quanto à multa "de ofício" e aos juros, acusa a ausência de motivação, violação ao princípio do não confisco e ao direito de propriedade,** pois a autoridade fiscal não esclareceu a forma pela qual se deu a cominação da multa e o cômputo dos juros, tão

pouco indicou o dispositivo de lei que a autorizaria. Fundamenta-se nos arts. 5º, LIV e LV, 37, 93, X, e 150, IV, da CF/88.

Encerra protestando pela insubsistência do indeferimento do pleito.

**A 11ª Turma da DRJ-RPO**, em sessão datada de 11/12/2018, **por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade**. Foi exarado o Acórdão nº 14-89.495, às fls. 79/91, com vedação de Ementa, conforme Portaria RFB nº 2724, de 2017.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 07/01/2019** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 98), **apresentou Recurso Voluntário em 06/02/2019**, às fls. 101/116, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

### **I – DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO E DO CONSEQUENTE CERCEAMENTO DE DEFESA**

Alega o Recorrente que o Despacho Decisório padece de ausência de motivação, tendo em vista que, dada a generalidade da fundamentação legal apontada pela Autoridade Administrativa, não se pode aferir qual o real motivo do indeferimento do pleito. Ao não apontar, com exatidão, qual o equívoco cometido, o ato administrativo acaba por cercear o direito de defesa do sujeito passivo.

Ao analisar o Despacho Decisório à fl. 17, verifico a seguinte fundamentação:

#### **3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Tipo de Crédito: COFINS NÃO CUMULATIVA - EXPORTAÇÃO  
Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, houve reconhecimento de direito creditório conforme descrito no quadro abaixo:

	Julho	Agosto	Setembro	TRIMESTRE
VLR CRÉDITO PEDIDO	0,00	0,00	25.717,67	25.717,67
VLR CRÉDITO DEFERIDO	0,00	0,00	25.717,67	25.717,67

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

Entendo restar bastante evidente a razão da não homologação de duas das DCOMPs: o contribuinte não solicitou crédito de Cofins referente ao meses de Julho e Agosto, mas tão somente ao de Setembro, o qual foi integralmente deferido. Este crédito foi completamente esgotado em uma, das três compensações declaradas, conforme o “Detalhamento da Compensação”, à fl. 18, parte integrante e indissociável do Despacho Decisório.

Passo a analisar, então, o Pedido de Ressarcimento (PER) nº 42803.29957.201008.1.1.09-0453, objeto do Despacho Decisório, conforme indicado no mesmo:

**2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP**

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
42803.29957.201008.1.1.09-0453	3o. trimestre de 2008 - 01/07/2008 a 30/09/2008	COFINS NÃO-CUMUL EXPORT	10930-908.862/2011-04

Neste documento, consultei a Ficha “Detalhamento de Crédito - Cofins Não-Cumulativa – Exportação” (fl. 04 do processo), obtendo a seguinte informação:

<b>Ficha Detalhamento de Crédito - Cofins Não-Cumulativa - Exportação - PER</b>				
Discriminação	Julho	Agosto	Setembro	Total
Crédito da Cofins-Exportação (§1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003)	0,00	0,00	25.717,67	25.717,67
Parcela do Crédito Utilizada para Deduzir da Cofins (Inciso I do §1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003)	0,00	0,00	0,00	0,00
Parcela do Crédito Utilizada Mediante Entrega de Declarações de Compensação	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo de Créditos Passíveis de Ressarcimento	0,00	0,00	0,00	25.717,67

Este documento tem suas informações preenchidas pelo próprio contribuinte, que não declarou a existência de créditos para os meses de Julho e Agosto. Logo, os sistemas informatizados da Receita Federal não poderiam homologar compensações com créditos que forma informados pelo próprio Recorrente como inexistentes (valor R\$0,00). Se houve algum equívoco, este foi cometido pelo sujeito passivo ao preencher o PER, e não pelo sistema SCC, que apenas faz o cotejo entre as informações prestadas, ou seja, confere se, para o débito compensado da DCOMP, existe o correspondente crédito no PER.

**Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do Despacho**

**Decisório.**

**II – DA ALEGACÃO DE NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VERDADE MATERIAL E DO ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA DA FAZENDA NACIONAL**

Sustenta o Recorrente que, tendo a própria Administração Pública reconhecido a existência de crédito para o período compreendido pela declaração de compensação, não há que se tolerar a improcedência do pleito, em razão do princípio da verdade material que rege o procedimento administrativo.

Afirma que o Despacho Decisório não se atentou às questões de fato, decidindo com fulcro em questão meramente formal no processo de compensação, sem dispender a devida cautela aos documentos e argumentos apresentados pela Recorrente, pois a Autoridade Fiscal certificou no DACON o saldo de crédito para os meses de Julho e Agosto, mas limitou-se à homologação do crédito existente para Setembro.

Analisando os autos, verifico que a DCOMP n.º 15745.90948.201008.1.3.09-2306 foi a única homologada, conforme Detalhamento da Compensação à fl. 18, e nela se esgotou

todo o crédito reconhecido através do Despacho Decisório, razão pela qual as demais DCOMPs restaram não homologadas.

Com efeito, o PER nº 42803.29957.201008.1.1.09-0453 foi transmitido sem a indicação de créditos nos 2 primeiros meses do trimestre, conforme visto no tópico anterior. Nesse contexto, os sistemas informatizados somente identificaram demonstração de crédito para o último mês do trimestre, nos termos do Despacho Decisório, estando correto o procedimento da Receita Federal e não merecendo reparos a decisão da DRJ, **neste particular**:

Assim, em que pese a autoridade fiscal certificar que no DACON fora informado saldo de crédito nos demais meses do trimestre em análise, apenas concedeu aquele pleiteado pela contribuinte no demonstrativo de crédito constante do pedido de ressarcimento, documento ao qual foram vinculadas as DCOMP.

Portanto, a justa motivação do DDE consiste no fato de que o direito creditório utilizado nas DCOMP foi limitado por aquele informado no demonstrativo de crédito constante do pedido de ressarcimento.

Se a contribuinte pretendia o reconhecimento do saldo credor do 3º trimestre/08, cumpria informar no demonstrativo de crédito constante do pedido de ressarcimento os valores apurados em cada mês calendário que o compõe. Porém, assim não o fez, já que indicou apenas o saldo credor existente em um único mês do trimestre (setembro/08).

Entretanto, tais procedimentos visam a garantir a análise e eventual deferimento do crédito de forma automatizada, sem intervenção humana, o que não significa, *a priori e de per si*, inexistência de crédito, mas tão somente equívoco do contribuinte na sua formalização. Assim como é possível a retificação de DCTF após a emissão de Despacho Decisório, desde que acompanhada dos documentos comprobatórios das alterações efetivadas, entendo que, no presente caso, também é possível a eventual concessão do crédito, não mais de forma eletrônica, porém através de análise manual.

Compulsando os autos, verifico que em nenhum momento a Unidade Preparadora ou a DRJ solicitou do sujeito passivo provas do crédito alegado, nem alegou carência probatória. O indeferimento do pedido e a negativa de provimento ao recurso foram amparadas exclusivamente em questões formais, no caso, a falta de indicação do crédito no PER, muito embora o crédito tenha sido informado nas DCOMPs não homologadas:

A solução da controvérsia passa, necessariamente, pela retificação do PER/DCOMP.

Esclareça-se que a análise original do PER/DCOMP, bem como a decisão de deferimento ou indeferimento de pedidos de retificação e/ou cancelamento, são matérias de competência exclusiva da Delegacia da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o domicílio da pessoa jurídica, pois só é admitida a retificação e/ou o cancelamento na hipótese de inexatidão material e, ainda, caso a mesma esteja pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador ou cancelador, consoante disciplinado nos arts. 56 a 62 da Instrução Normativa RFB nº 600, de 28 de dezembro de 2005, vigente na data de transmissão do PER/DCOMP em exame, e nos arts. 76 a 82 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente na data da manifestação de inconformidade.

A IN RFB nº 900, de 2008, ainda estabeleceu ser definitiva a decisão que não admita a retificação ou indefira o pedido de cancelamento (art. 67); deste modo, contra tal decisão não caberia manifestação de inconformidade, confirmando, assim, que eventual litígio sobre a matéria não se encontra na esfera de competência das Delegacias de Julgamento:

Logo, pelas peculiaridades do caso concreto, tendo em vista a razoável probabilidade de (i) ter ocorrido mero erro material no preenchimento do PER e das DCOMPs e (ii) existência do crédito, ou o “*fumus boni iuris*”; bem como o fato do contribuinte não ter sido demandado, nem pela DRF nem pela DRJ a apresentar provas, entendo que devem ser superados os equívocos formais e oportunizado ao contribuinte demonstrar seu direito creditório, desde que acompanhado de provas de sua existência (memória de cálculo da apuração, escrituração contábil-fiscal, notas fiscais, etc).

Ressalto que tal decisão não significa, por qualquer forma, que podem ser ignoradas as regras e formalidades estabelecidas pela Receita Federal, no uso de sua competência legal, para disciplinar o ressarcimento e a compensação tributários; apenas em casos **devidamente justificados**, em que reste **evidente** a existência de erro material, é possível realizar nova análise de matéria já decidida através de Despacho Decisório, não sendo dado aos contribuintes optar livremente entre análise manual ou eletrônica.

O pedido subsidiário do Recorrente para a realização de diligência deve ser rejeitado, pois o mérito da lide não foi analisado pela primeira instância de julgamento, **que tratou unicamente de questão preliminar**, qual seja, a possibilidade das DRJs julgarem litígios referentes à (i) análise original do PER/DCOMP; e (ii) decisão de deferimento ou indeferimento de pedidos de retificação e/ou cancelamento. No acórdão recorrido, entendeu a Turma Julgadora que tais matérias são de competência exclusiva da DRF que jurisdiciona o domicílio da pessoa jurídica. O Despacho Decisório, da mesma forma, não analisou o mérito.

Nesse contexto, superadas as questões preliminares/prejudiciais, e para evitar a indevida supressão de instância, deve o processo retornar à Unidade Preparadora (DRF de origem) para emissão de Despacho Decisório Complementar, analisando o mérito do direito creditório, seja com base nos elementos disponíveis nos autos e nas bases de dados da Receita Federal ou através de procedimento fiscal de diligência junto ao contribuinte, ao critério/juízo da Autoridade Tributária.

É essa a orientação contida no Manual do Presidente de Turma, aprovado pela Portaria CARF nº 121, de 04/10/2016, com versão de 30/11/2018, em decorrência das alterações promovidas pela Portaria MF nº 153, de 17/04/2018:

Ainda no que diz respeito às preliminares, convém destacar que, **se o colegiado ad quem superar, por decidir de forma diversa, uma preliminar acolhida pelo colegiado a quo, essa decisão ad quem não implica nulidade da decisão a quo, mas simplesmente a sua reforma** e, conforme a natureza da preliminar, o processo poderá retornar à autoridade julgadora *a quo*, para que esta prossiga na apreciação antes interrompida com o acolhimento da preliminar.

**No caso de o processo retornar à autoridade julgadora de primeira instância para que esta prossiga na apreciação antes interrompida com o acolhimento de preliminar**, o Presidente de Turma deve orientar o Sepoj/Cosup no sentido da necessidade de cientificar a parte prejudicada.

Na apreciação de litígios envolvendo direito creditório (restituição, compensação ou ressarcimento), o pedido do contribuinte é examinado primeiramente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF), com direito a Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), inclusive no caso de despacho denegatório da DRF por aplicação de preliminar. Mantida a preliminar pela DRJ, cabe Recurso Voluntário ao CARF. **Nesse caso, se a preliminar for superada**

**pelo colegiado do CARF, o processo deverá ser devolvido à DRF, para prosseguimento da análise do pleito do interessado.** Reitera-se que a parte prejudicada deve ser cientificada, já que tem direito a recorrer, se for o caso.

Nesse sentido, os seguintes precedentes desde CARF:

**a) Acórdão n.º 3401-009.098, Sessão de 26 de maio de 2021:**

NULIDADE. DEVOLUÇÃO DOS AUTOS. DIFERENÇAS.

O artigo 489, § 1º, inciso IV do Código de Processo Civil eiva de nulidade, por não fundamentada, a decisão que “não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador”. Invertendo o raciocínio, o julgador, ante as provas e os argumentos jurídicos trazidos pelas partes chega à uma conclusão; se houver argumento capaz de infirmar a conclusão - ainda que em tese, isto é, ainda que o juízo revisor discorde da tese - a decisão é nula. Agora bem, se o julgador de piso apresenta uma conclusão a que o argumento, em tese, não é capaz de infirmar - porquanto, por exemplo, prejudicado - não há nulidade, devendo os autos, em superado o obstáculo erguido, retornar ao órgão julgador de piso para que complemente o julgado, em respeito ao devido processo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o retorno dos autos à Unidade Preparadora, para que esta, tendo sido superadas as teses discutidas neste voto, analise e quantifique os créditos da Recorrente, vencida a conselheira Fernanda Vieira Kotzias, que votou por converter o julgamento em diligência à Unidade Preparadora.

**b) Acórdão n.º 3402-008.082, Sessão de 28 de janeiro de 2021:**

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NOVO DESPACHO DECISÓRIO PROFERIDO EM SEDE DE DILIGÊNCIA.

Em sede de diligência, a fiscalização refez o trabalho fiscal quanto a análise da validade do crédito pleiteado, afastando os fundamentos do despacho decisório eletrônico original para reconhecer em parte o crédito pleiteado.

NOVA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE APRESENTADA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. DUPLO GRAU. NOVO JULGAMENTO PELA DRJ.

Havendo nova análise do crédito por parte autoridade fiscal de origem, com novas razões para o deferimento parcial do pleito que gerou o devido direito à nova manifestação de inconformidade pelo sujeito passivo, cumpre devolver os autos para julgamento da Delegacia da Receita Federal competente, evitando a supressão de instância no processo administrativo (artigo 60 do Decreto 70.235/72).

**c) Acórdão n.º 9303-010.826 – CSRF, Sessão de 15 de outubro de 2020:**

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

Afastada a preliminar de decadência do pedido de restituição/compensação de tributo pago indevidamente ou a maior, devem os autos retornar à primeira instância para apreciação do mérito do litígio.

Recurso Especial Provido Parcialmente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para reformar a decisão recorrida, afastando a decadência, e determinar o retorno dos autos à DRJ de origem (1ª instância de julgamento), a fim de que o mérito seja analisado, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe negaram provimento.

#### VOTO

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

(...)

Verifica-se que no acórdão recorrido afastou-se a preliminar de decadência admitida na instância a quo, e, já em seguida, proferiu-se a decisão de mérito, após resolução que baixou os autos em diligência. Nos acórdãos indicados como paradigmas entendeu-se que afastada a decadência pela instância superior os autos devem retornar para a instância de origem para a análise do mérito, sob pena, de supressão de instância.

Assim, constatada a divergência jurisprudencial, vota-se pelo conhecimento.

No que se refere ao mérito, o Recurso Especial do Contribuinte visa a reforma do Acórdão ora analisado, uma vez que compreende que houve supressão de instância no presente feito.

Verifica-se nos autos, que de acordo com o Acórdão n.º 16-24.297, de 11 de fevereiro de 2010, proferido pela 7ª Turma da DRJ/SP1, o objeto da lide ficou restrita à decadência do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou a maior. No entendimento da DRJ, de 5 anos, no entendimento do Contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade, da tese dos 5 + 5 anos.

(...)

Diante dessa decisão o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário para que fosse afastada a decadência do seu direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou a maior com base na tese dos 5 + 5 anos.

Observa-se que na primeira análise do Recurso Voluntário, de forma silente ou indireta, afastou-se a questão do prazo decadencial para pleitear a restituição. Cita-se na íntegra o voto proferido na Resolução n.º 1402-00.042 (e-fls. 1 a 4), de 25 de fevereiro de 2011, que decidiu, por unanimidade, em converter o julgamento em diligência:

(...)

Com o retorno da diligência assim ficou consignado no relatório do acórdão ora recorrido (e-fls. 208):

(...)

Nesse sentido, cita-se trecho do Recurso Especial do Contribuinte para fins de deixar claro seu argumento de que com as decisões acima houve a supressão de instância (e-fl. 232):

(...)

Fica claro que houve a supressão de instância quando por intermédio da Resolução n.º 1402-00.042 afastou-se “preliminarmente” a questão objeto da lide (decadência de pleitear a restituição/compensação) e avançou-se para a discussão de mérito no Acórdão n.º 1401-001.084, ou seja, da comprovação do crédito alegado com o fito de restituição.

Diante do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para reformar a decisão recorrida, afastando a decadência, e determinar o retorno dos autos à DRJ de origem (1ª instância de julgamento), a fim de que o mérito seja analisado.

**d) Acórdão n.º 3201-007.147, Sessão de 26 de agosto de 2020:**

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/1998. MATÉRIA NÃO CONHECIDA NA INSTÂNCIA A QUO. PRELIMINAR QUE IMPEDIU O JULGAMENTO DO MÉRITO. AFASTAMENTO. RETORNO DOS AUTOS À DRJ PARA EXAME DA MATÉRIA.

Afastada a questão preliminar que prejudicou apreciação de mérito pela instância a quo, a esta devem retornar os autos para exame da matéria de mérito, sob pena de supressão de instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso voluntário, determinando o retorno dos autos a instância a quo (DRJ), para apreciação do mérito, uma vez superado o fundamento da decisão recorrida.

(...)

Tendo em vista que a DRJ, ao se pronunciar incompetente para afastar a legislação, não apreciou o mérito da existência do direito de crédito, em especial, não apreciou a efetiva inclusão das receitas financeiras na base de cálculo da contribuição no período alegado, bem como, restou prejudicada a apreciação da prova, os autos devem retornar para delegacia da RFB, com vistas a decidir sobre a liquidez e certeza do crédito pleiteado, sob pena de supressão de instância.

Nesse mesmo sentido já foi decidido no Acórdão n.º 3802001.857, de relatoria do Conselheiro Solon Sehn:

(...)

Logo, afastada a prejudicial de apreciação do mérito, cabe a devolução dos autos a DRJ para apuração do crédito e análise do mérito do pedido de compensação à luz dos documentos acostados.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, determinando o retorno dos autos instância a quo (DRJ), para apreciação do mérito, uma vez superado o fundamento da decisão recorrida.

**e) Acórdão n.º 1201-003.924, Sessão de 11 de agosto de 2020:**

MATERIALIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE.

Como a existência e quantificação do crédito não foram objetos de análise, cabe a unidade local proceder tal verificação com a prolação de novo despacho decisório. Dessa forma, não há supressão do rito processual habitual e o direito de defesa da contribuinte permanece preservado.

Somente diante da efetiva análise documental, das diligências necessárias à busca da verdade material, bem como mediante decisão fundamentada por parte das autoridades fiscais, apta a demonstrar que a documentação suporte apresentada pelo contribuinte é insuficiente para comprovar a origem do crédito e/ou não esclarece de forma assertiva e

sem contradições a composição dos valores discutidos, que o direito creditório não merece ser reconhecido.

**f) Acórdão n.º 2003-002.416, Sessão de 25 de junho de 2020:**

IRPF. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IRRF. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. EXPURGO DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. EXAURIMENTO. IN RFB N.º 1.343/2013. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

Dos rendimentos tributáveis, poderão ser expurgados os valores recebidos a título de complementação de aposentadoria correspondente às contribuições pagas às entidades de previdência complementar no período de 01/01/1989 a 31/12/1995, na forma da IN RFB n.º 1.343, de 05/04/2013. Os rendimentos sujeitos à tabela regressiva, podem ser expurgados dos rendimentos tributáveis recebidos a título de complementação de aposentadoria até seu exaurimento, via pedido de restituição.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Restando afastada a ocorrência do decurso do prazo para realização do ato, cabe à autoridade administrativa competente promover a análise do mérito do pedido de restituição formulado, sob pena de supressão de instância.

**g) Acórdão n.º 3002-001.174, Sessão de 16 de março de 2020:**

PRELIMINAR. NULIDADE DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade no despacho decisório por “não buscar a verdade material”. Atendidos os pressupostos legais previstos na legislação de regência o ato é pleno e válido.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OCORRÊNCIA.

A apresentação de DCTF retificadora antes da transmissão do pedido de restituição de PIS/Cofins não é condição para a apreciação da existência do direito creditório, que surge pelo pagamento indevido ou a maior, não pela declaração.

DILIGÊNCIA. INDEFERIDA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

Em situação que se constata nulidade da decisão de piso, o processo deve retornar para novo julgamento. Determinar a conversão do julgamento em diligência para apurar a certeza e liquidez do crédito, matéria não apreciada pela DRJ, implicaria supressão de instância.

**h) Acórdão n.º 1003-000.985, Sessão de 11 de setembro de 2019:**

ANÁLISE DE NOVAS PROVAS. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. REFAZIMENTO DO DESPACHO DECISÓRIO.

Considerando os documentos acostados aos autos em sede de recurso voluntário (e eventuais provas complementares), a DCTF retificadora, bem como as informações constantes nos sistemas da Receita Federal, para evitar a supressão de instância, o despacho decisório deve ser refeito.

**i) Acórdão n.º 3003-000.458, Sessão de 15 de agosto de 2019:**

DCTF. ERRO. PROVAS. FALTA DE ANÁLISE PELA DECISÃO RECORRIDA.

Afasta-se a decisão recorrida quando o colegiado a quo não aprecia as provas reunidas pelo sujeito passivo para demonstrar seu direito creditório. Neste caso, deve o colegiado

de primeira instância proceder a novo julgamento, considerando, dessa vez, os documentos então apresentados pela manifestante, exaurindo, assim, sua competência originária e evitando supressão de instância.

**j) Acórdão n.º 3302-006.925, Sessão de 21 de maio de 2019:**

CONCOMITÂNCIA DE PROCESSOS JUDICIAL E ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA. DEVOLUÇÃO DA QUESTÃO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA PARA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Comprovado em diligência não existir concomitância de processos judicial e administrativo, uma vez que os efeitos da decisão judicial apontada não foram estendidos à recorrente, cumpre afastar a concomitância e devolver os autos para primeira instância analisar a questão da denúncia espontânea, sob pena de supressão de instância.

**l) Acórdão n.º 1301-003.389, Sessão de 20 de setembro de 2018:**

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. SUPERAÇÃO DE ÓBICES EM QUE SE FUNDAMENTARAM AS DECISÕES ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE DE DECISÃO DE MÉRITO EM INSTÂNCIA ÚNICA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

No julgamento de recurso voluntário em que as decisões anteriores não enfrentaram matéria de fato atinente a fato constitutivo do direito creditório alegado em face de óbices superados, impõe-se o retorno dos autos à unidade de origem da RFB para julgamento do mérito.

Equívocos das decisões anteriores nos autos, que deixaram de apreciar os fatos, impõe o saneamento do processo (instrução processual probatória complementar) para afastar prejuízos à defesa e ainda que fosse possível sanear o processo nesta instância recursal ordinária mediante conversão do julgamento em diligência fiscal, o fato é que a produção de prova na última instância ordinária recursal poderia implicar, em tese, cerceamento do direito de defesa do contribuinte em razão da impossibilidade de recurso em matéria probatória. Assim, torna-se mister a devolução dos autos do processo à unidade de origem da RFB para analisar os fatos, a formação, liquidez e certeza do direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

Esse também é o entendimento da doutrina, conforme a lição de Nelson Nery Jr. e Rosa Maria de Andrade Nery em sua obra Código de Processo Civil Comentado, 17ª ed., 2018, págs. 2194 e 2196/2197:

Art. 1.013. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

§ 1º Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que não tenham sido solucionadas, desde que relativas ao capítulo impugnado.

§ 2º Quando o pedido ou a defesa tiver mais de um fundamento e o juiz acolher apenas um deles, a apelação devolverá ao tribunal o conhecimento dos demais.

§ 3º **Se o processo estiver em condições de imediato julgamento**, o tribunal deve decidir desde logo o mérito quando:

I - reformar sentença fundada no art. 485;

II - decretar a nulidade da sentença por não ser ela congruente com os limites do pedido ou da causa de pedir;

III - constatar a omissão no exame de um dos pedidos, hipótese em que poderá julgá-lo;

IV - decretar a nulidade de sentença por falta de fundamentação.

§ 4º Quando reformar sentença que reconheça a decadência ou a prescrição, o tribunal, **se possível, julgará o mérito**, examinando as demais questões, sem determinar o retorno do processo ao juízo de primeiro grau.

(...)

• §§ 3.º e 4.º: **8. Condições de julgamento imediato**. Embora do CPC/1973 515 § 3.º constasse a aditiva “e”, indicando que **o tribunal só poderia julgar o mérito se se tratasse de matéria exclusivamente de direito e a causa estivesse em condições de julgamento imediato**, já era possível o julgamento de mérito pelo tribunal, quando a causa estivesse madura para tanto, como, por exemplo, quando era feita toda a instrução, mas o juiz extinguiu o processo por ilegitimidade de parte (CPC/1973 267 VI). O tribunal, entendendo que as partes eram legítimas, poderia dar provimento à apelação, afastando a carência e julgando o mérito, pois essa matéria já teria sido amplamente debatida e discutida no processo. O CPC 1013 § 3.º optou por incluir as diversas hipóteses nas quais seria possível o julgamento imediato, **desde que presentes as condições para tanto**. Uma outra diferença marcante está no fato de que ao tribunal não é mais facultado proceder ao julgamento imediato, como constava do CPC/1973 515 § 3.º, evidenciado pelo uso da forma verbal “pode”; o CPC 1013 § 3.º se utiliza da forma verbal deve, o que torna obrigatório o julgamento imediato nas situações descritas nesse dispositivo. A regra é aplicável ao processo trabalhista (1.º FNPT 59, cujo texto integral se encontra na casuística abaixo, verbete “Processo do trabalho”). No mesmo sentido: TST-IN 39/16 3.º XXVIII.

(...)

• § 4.º: **15. Prescrição e decadência**. Caso na sentença tenha o juiz pronunciado a prescrição ou decadência, houve resolução do mérito, por força de disposição expressa do CPC 487 II. Evidentemente, com o decreto da prescrição ou decadência, as demais partes do mérito restaram prejudicadas, sem o exame explícito do juiz. Como o efeito devolutivo da apelação faz com que todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que o juiz não as tenha julgado por inteiro, como no caso do julgamento parcial do mérito com a pronúncia da decadência ou prescrição, sejam devolvidas ao conhecimento do tribunal, é imperioso concluir que o mérito como um todo pode ser decidido pelo tribunal quando do julgamento da apelação, caso dê provimento ao recurso para afastar a prescrição ou decadência. **Como, às vezes, o tribunal não tem elementos para apreciar o todo do mérito, porque, por exemplo, não foi feita instrução probatória, ao afastar a prescrição ou decadência, pode o tribunal determinar o prosseguimento do processo no primeiro grau para que outra sentença seja proferida**. O importante é salientar que ao tribunal é lícito julgar todo o mérito, não estando impedido de fazê-lo.

• **16. Apelação do indeferimento da petição inicial** (CPC 330). **Verificados os requisitos do CPC 1013 §§ 3.º e 4.º, o tribunal pode, ao prover o recurso de apelação contra a sentença que indeferiu a petição inicial, decidir o mérito**. Quando o juiz indeferir a petição inicial, pronunciado de ofício a prescrição ou a decadência (CPC 485 c/c 330 § 1.º e CPC 1013 § 4.º), o tribunal pode, ao prover a apelação afastando a decadência, julgar o restante do mérito. **Deve observar-se, contudo, se o processo se encontra em condições de receber julgamento pelo restante do mérito**. A hipótese que nos parece mais viável é a de apelação contra sentença que indefere a inicial sem resolver o mérito (CPC 485), ocasião em que o tribunal pode, pelo efeito translativo do recurso, reconhecer a decadência (matéria de ordem pública) e julgar improcedente o pedido (CPC 487 II). V. coment. CPC 331. Sobre reforma de sentença que reconheceu a prescrição e possibilidade de julgamento direto v., na casuística

abaixo, o verbete “Prescrição. Preliminar afastada na apelação. Desnecessidade de retorno dos autos à origem para julgamento do mérito”.

**Nesse contexto, voto por dar provimento parcial a este pedido do Recorrente** para determinar o retorno dos autos à Unidade Preparadora para emissão de Despacho Decisório Complementar e, após, retomar o fluxo processual normal, caso o sujeito passivo apresente Manifestação de Inconformidade contra esta nova decisão.

### **III - DA MULTA E DOS JUROS**

Sustenta o Recorrente que a Autoridade Administrativa não esclareceu a forma pela qual se deu a cominação da multa e o cômputo de juros e, tampouco, indicou o dispositivo de lei que a autorizada a proceder desta forma, o que era imprescindível para que o direito ao contraditório e à ampla defesa pudesse ser exercido.

Alega, ainda, que o ato administrativo é dotado de caráter confiscatório quando, exercitado com fundamento no poder de tributar, ocorre de maneira imoderada, em desproporção com o objetivo de obter recursos para cobertura das despesas públicas, e que o mesmo acontece com as penalidades estabelecidas de maneira desproporcionais e abusivas.

Contudo, ao analisar o Despacho Decisório, verifico que dele consta a seguinte informação:

Para informações sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, **verificação de valores devedores e emissão de DARF**, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

**Enquadramento Legal:** Lei nº 10.637, de 2002. **Art. 74 da Lei 9.430**, de 27 de dezembro de 1996. **Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008**.

O citado art. 36 da IN RFB nº 900/2008 assim dispõe:

Art. 36. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 72 e 73 e **os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da Declaração de Compensação**.

§ 1º A compensação total ou parcial de tributo administrado pela RFB será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

§ 2º Havendo acréscimo de juros sobre o crédito, a compensação será efetuada com a utilização do crédito e dos juros compensatórios na mesma proporção.

§ 3º Aplicam-se à compensação da multa de ofício as reduções de que trata o art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, salvo os casos excepcionados em legislação específica.

### **A Lei nº 9.430/96, por sua vez, é a base legal para a aplicação da multa:**

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a

partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(...)

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)

(...)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

Quanto às alegações sobre a natureza confiscatória, desproporcional e abusiva das penalidades, observo que ao julgador administrativo não é dado deixar de aplicar lei em vigor, sob qualquer alegação que seja. O legislador, ao estabelecer a penalidade, já realizou a devida ponderação de todas essas questões aduzidas pelo Recorrente, sendo o Congresso Nacional e/ou o Poder Judiciário os ambientes adequados para se travar a presente discussão.

Nesse contexto, voto por negar provimento a este pedido.

#### **IV - CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para determinar o retorno dos autos à Unidade Preparadora para emissão de Despacho Decisório Complementar.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

