



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



**Processo nº** 11080.900061/2014-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-010.296 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2021  
**Recorrente** GERDAU ACOS ESPECIAIS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2010

**CERCEAMENTO DE DEFESA. DESPACHO DECISÓRIO NULO..**

Acarreta nulidade, por cerceamento do direito de defesa, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, o despacho decisório que não contém a motivação que fundamentou o indeferimento do pleito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do redator designado. Vencidas as conselheiras Denise Madalena Green (relatora) e Larissa Nunes Girard que negavam provimento ao recurso. O conselheiro Vinicius Guimarães que convertia o julgamento em diligência. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Walker Araújo.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte em face do acórdão nº 10-61.757, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre (RS), que assim relatou o feito:

### Relatório

Trata o presente processo de apreciação de compensação efetuada por meio da DCOMP n.º 03435.93770.150813.1.3.04-6716, transmitida em 15/08/2013, com crédito em valor original de R\$ 108.147,20, referente a recolhimento que teria sido efetuado a maior, em 25/02/2010, a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) – incidência não cumulativa, código de receita n.º 5856, atinente ao período de apuração de 01/2010, com débito(s) de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, no valor total de R\$ 143.305,85.

Por meio do Despacho Decisório, emitido eletronicamente, o Auditor Delegado da DRF Porto Alegre não homologou a compensação, por inexistência do crédito informado, em virtude de o pagamento do qual seria oriundo o aludido crédito já ter sido integralmente utilizado para quitar o débito da própria contribuição referente ao mês de 01/2010.

Cientificado em 20/02/2014, o sujeito passivo ingressou, em 24/03/2014, com a manifestação de inconformidade de fls. 6 a 20, acompanhada da documentação às fls. 21 a 76, por meio dos quais alega, em síntese, que:

- Originalmente, apurara débito de Cofins no montante total R\$ 4.213.457,13 para o período de 01/2010, conforme informado em DCTF de n.º 1002.010.2010.1890117328, recepcionada em 19/03/2010, presente às fls. 47 a 61; que
- O referido débito fora quitado por meio de pagamento de DARF no valor de R\$ 3.213.665,71, cujo comprovante de arrecadação segue acostado à fl. 46; que
- O montante restante, no valor de R\$ 1.000.291,42, encontra-se suspenso por força de depósito judicial realizado nos autos da ação ordinária n.º 2009.71.00.013507-7, em trâmite na 13ª Vara Federal de Porto Alegre, que trata da exclusão do ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins, conforme documentos à fl. 57; que
- Posteriormente, durante o período de apuração de julho de 2013, verificara que, por equívoco, havia apurado débito maior do que o efetivamente devido para o mês de 01/2010, pelo que decidiu pelo envio da DCTF retificadora n.º 1002.010.2013.1811734047, recepcionada em 23/07/2013, acostada às fls. 62 a 76; que
- Na aludida DCTF retificadora informara o novo valor do débito total apurado para o período, que passou a montar em R\$ 4.105.809,93; que
- Em consequência, considerado também o montante suspenso, o valor originalmente recolhido no montante de R\$ 3.213.665,71 passou a ser alocado a débito no valor de R\$ 3.105.518,51, o que resultaria em indébito em valor original de R\$ 108.147,20; que
- A revisão da apuração, com débito menor que o originalmente apurado, acompanhado da retificação das declarações originais, DCTF, Dacon e demais obrigações acessórias, segundo o entendimento da própria Receita Federal do Brasil e jurisprudência do CARF, seria absolutamente suficiente para que o crédito fosse reconhecido e a compensação homologada. Teriam-se como exemplos os acórdãos n.º 3802001.886, da 2ª Turma Especial do CARF, de 24/07/2013, e n.º 16.632, da DRJ Fortaleza, de 25/11/2009, cujas ementas foram reproduzidas na Manifestação de Inconformidade às fls. 16 e 17; que
- Bastaria que se verificasse a existência de DCTF retificadora e demais obrigações acessórias relacionadas à retificação da apuração original para o que crédito fosse reconhecido e a compensação homologada; que
- Comprovada a transmissão prévia da DCTF em relação ao Despacho Decisório, acompanhada do cumprimento das demais obrigações acessórias relacionadas à apuração do crédito de pagamento indevido ou a maior, dever-se-ia reconhecer o cometimento de falha no cruzamento eletrônico de dados, que haveria

desconsiderado a existência de DCTF retificadora e do novo débito declarado; que

- Em consulta ao extrato da DCTF originalmente transmitida, consta que se encontra a referida declaração na condição de CANCELADA, como se era esperado, eis que fora substituída pela retificadora correspondente, a qual encontra-se como ATIVA; e que
- Sendo, portanto, esta a razão única apontada pela Administração Tributária para o não reconhecimento do direito creditório, não haveria qualquer dúvida de que o Despacho Decisório deveria ser reformado.

Invoca também o sujeito passivo o princípio da verdade material para salientar que é dever, em tese, do Fisco realizar as devidas diligências no exercício de seu dever jurídico de investigação a fim buscar a verdade material, não sendo legítima a transferência desse ônus ao contribuinte.

O presente processo foi encaminhado para julgamento à DRJ Porto Alegre.

Em virtude do disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU de 17/04/2013), e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU de 25/07/2013), e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, o presente processo foi encaminhado a esta Delegacia para julgamento.

É o relatório.

Após exame da defesa apresentada pelo Contribuinte, a DRJ por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada para (fls.121/129):

**CONSIDERAR IMPROCEDENTE** o Despacho Decisório recorrido, em virtude da inexistência da motivação que fundamentou o indeferimento do pleito do sujeito passivo, devendo o presente processo ser restituído à unidade de origem para apreciação da documentação apresentada, e, com base na análise efetuada, ser proferido novo Despacho Decisório; e

**INDEFERIR** o pedido de apreciação da documentação apresentada.

Nos termos da ementa que segue:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2010

DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. MOTIVAÇÃO INEXISTENTE. DESPACHO DECISÓRIO. IMPROCEDÊNCIA.

É improcedente o Despacho Decisório que não homologou a compensação declarada em Dcomp, tendo como fundamentação motivação inexistente.

DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA APRESENTADA COM A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA.

Compete à Delegacia da Receita Federal que jurisdiciona o domicílio tributário do sujeito passivo apreciar, originariamente, a documentação comprobatória do direito creditório, apresentada por ocasião da manifestação de inconformidade, relativamente a qual não houve instauração de litígio.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Aguardando Nova Decisão

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 135/148, por meio do qual, após síntese dos fatos relacionados com a lide, requer em sede de preliminar, a reunião de todos esses processos para que tramitem em conjunto e sejam objeto de

um único julgamento. No mérito, pretende a nulidade absoluta do Despacho Decisório, afirma que *“no acórdão recorrido a mencionada contradição, a justificar a necessidade de sua reforma, eis que, embora tenha reconhecido a nulidade absoluta do Despacho Decisório, pela clara e incontestável falta de motivação, acabou por julgá-lo improcedente, mas com determinação de retorno dos autos à Delegacia Fiscal de origem para apreciação da documentação apresentada, quando, na verdade, o ato administrativo ora declarado nulo não pode/não deve ser convalidado”*.

Defende que *“caberia à Autoridade Julgadora tão somente declarar nulo e sem qualquer efeito o Despacho Decisório e, assim, face à decisão proferida pela Doutra DRJ, caberia à Delegacia Fiscal iniciar novo procedimento de fiscalização, a fim de novamente realizar a análise do crédito pleiteado, ainda que possível aproveitar dos documentos apresentados com a Manifestação de Inconformidade. Daí decorreria: a. a retorno do PER/DCOMP ao status de “em análise” (sem Despacho Decisório); b. a inexistência de débito em aberto para a contribuinte/Recorrente; c. a retomada do curso normal do prazo decadencial para a homologação da compensação realizada pela contribuinte/Recorrente”*.

O processo foi distribuído a esta Conselheira Relatora, na forma regimental.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

### ***I – Da Admissibilidade:***

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 11/01/2016 (fl.133) e protocolou Recurso Voluntário em 10/02/2016 (fl.134) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Primeiramente, quanto ao pedido de julgamento concomitante dos processos afins, não há previsão legal ou regimental que determine a apreciação conjunta dos autos. Cabe à administração, obedecidos os critérios legais e normativos, definir a pauta e as prioridades de julgamento dos processos. Porém, como medida de eficiência administrativa, é conveniente, embora não seja determinante, que os processos correlacionados sejam analisados em conjunto para se evitar discrepância de decisões sobre a mesma matéria, como no presente caso, uma vez que tenham se baseado nos mesmos fatos.

### ***II – Da alegada nulidade material do despacho decisório:***

Com relação ao mérito, trata-se o presente processo da apreciação de compensação de crédito apurado pela recorrente período de apuração de 01/2010, no valor original de R\$ 108.147,20, referente a recolhimento realizado a maior em 25/02/2010, a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), utilizado para a

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

compensação de débitos próprios no valor total de R\$ 143.305,85 na data da transmissão da DCOMP.

Em verificação fiscal, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o pagamento indicado no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito da contribuição declarada. Isso porque, foram desconsideradas as informações fornecidas na DCTF retificadora vigente à época em que foi proferido despacho decisório.

Na manifestação de Inconformidade foi requerido a reforma do Despacho Decisório, a fim de reconhecer o crédito declarado e compensado no PER/DCOMP, tendo em vista que o único motivo apontado para o não reconhecimento do crédito se deu por ausência DCTF retificadora, que no presente caso restou comprovada que fora transmitida antes do Despacho Decisório.

A decisão de primeira instância, inobstante os argumentos apresentados pela ora recorrente, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada, visto que considerada a inexistência da motivação que fundamentou o indeferimento do pleito da interessada, a decisão *a quo* decidiu pela improcedência do Despacho Decisório recorrido, para que um novo despacho fosse proferido, levando em consideração a DCTF retificada, como se vê no seguinte trecho:

(...) tem-se que, em 20/02/2014, data em que foi proferido o Despacho Decisório, já produziam - ou pelo menos deveriam produzir - efeitos as informações fornecidas na DCTF Retificadora nº 1002.010.2013.1811734047, na qual foi informado que o pagamento em questão fora utilizado para quitar a parte exigível do débito da contribuição referente ao mês de 01/2010, no montante de R\$ 3.105.518,51, e não de R\$ 3.213.665,71, conforme considerado pelo Despacho Decisório impugnado.

Reforça a afirmação supra o fato de, em pesquisa ao extrato de processamento da DCTF, cuja cópia segue à fl. 91, constar a DCTF original nº 100.2010.2010.1890117328, na qual se amparou o Despacho Decisório, no estado "Original/Cancelada", pelo que fora substituída pela DCTF retificadora imediatamente posterior, de nº 100.2010.2013.1811734047.

Cabe, nesse momento, registrar que o sujeito passivo, após a emissão do Despacho Decisório recorrido, novamente realizou a retificação da DCTF e do Dacon. Interessamos, contudo, somente as declarações e demonstrativos vigentes à época da emissão do Despacho Decisório, uma vez que as novas retificações devem ser objeto de exame por parte da unidade de origem, nos termos do presente Acórdão.

Todavia, até a presente data, as informações que alimentam o sistema SIEF, Fiscalização Eletrônica, fonte de dados para o cruzamento de declarações para fins de emissão de Despacho Decisório eletrônico, são aquelas fornecidas pela DCTF original nº 1002.010.2010.1890117328, recepcionada em 19/03/2010, conforme se infere do extrato à fl. 92.

Inexistente, portanto, a motivação que fundamentou o indeferimento do pleito da interessada, visto que o pagamento não foi integralmente consumido para quitar o débito da contribuição referente ao mês de 01/2010 e sim parcialmente utilizado conforme informado na DCTF retificadora vigente à época em que o Despacho Decisório foi proferido.

Dessa forma, considerada a inexistência da motivação que fundamentou o indeferimento do pleito da interessada, voto pela improcedência do Despacho Decisório recorrido.

A decisão de primeiro grau analisou, com propriedade, a reapresentação da DCTF retificadora, e entendeu que, sob o aspecto procedimental, está em consonância com a legislação,

não se pronunciando, todavia, acerca dos documentos reapresentados, concluindo que tal atribuição é da Delegacia da jurisdição da contribuinte.

Em sede de recurso, a contribuinte pretende ver reexaminados os motivos fundantes do Acórdão da DRJ, por entender que houve contradição, “*eis que, mesmo tendo reconhecido a falta de motivação do Despacho Decisório, acabou por julgá-lo apenas improcedente, possibilitando, ainda, à Autoridade Fiscal de origem a sua convalidação, por meio de nova análise dos documentos apresentados com a Manifestação de Inconformidade, quando, na verdade, o deveria ter declarado NULO DE PLENO DIREITO, eis que eivado de nulidade absoluta*”.

Defende a nulidade absoluta nos seguintes termos:

18. Importa notar que o ato administrativo eivado de NULIDADE ABSOLUTA, quando assim reconhecida a sua existência, como no presente caso, torna-se ato sem nenhum efeito desde a sua origem, eis que impossível a sua convalidação por qualquer procedimento posterior de complementação, revisão ou correção.

19. Nesta linha, reputa-se eivado de nulidade absoluta ou nulidade material, não passível de convalidação, correção ou complementação, o ato administrativo de lançamento sem motivação, ou ainda, sem a correta ou insuficiente demonstração dos elementos caracterizadores da infração. No caso específico dos Despachos Decisórios, por se tratarem de decisões apresentadas em face de pedidos de compensação apresentados pelos contribuintes, a falta de motivação do indeferimento do crédito pleiteado ou da não homologação da compensação reputa-se, assim também, uma NULIDADE MATERIAL, ABSOLUTA E NÃO CONVALIDÁVEL.

Por fim, afirma:

25. Ora, se reconhecida a nulidade do Despacho Decisório, não cabe à Autoridade Julgadora determinar à Delegacia Fiscal a realização de análise da documentação apresentada com a Manifestação de Inconformidade.

26. Ao contrário, cabia à Autoridade Julgadora tão somente declarar nulo e sem qualquer efeito o Despacho Decisório e, assim, face à decisão proferida pela Douta DRJ, caberia à Delegacia Fiscal iniciar novo procedimento de fiscalização, a fim de novamente realizar a análise do crédito pleiteado, ainda que possível aproveitar dos documentos apresentados com a Manifestação de Inconformidade. Daí decorreria:

- a. a retorno do PER/DCOMP ao status de “em análise” (sem Despacho Decisório);
- b. a inexistência de débito em aberto para a contribuinte/Recorrente;
- c. a retomada do curso normal do prazo decadencial para a homologação da compensação realizada pela contribuinte/Recorrente.

Apesar dos bens lançados argumentos esposados no recurso, não assiste razão a recorrente. Vejamos:

O argumento da defesa somente faria sentido nos casos em que o despacho decisório tivesse sido emitido com um vício insanável, sendo nulo de pleno direito. Nesta situação, os efeitos retroagem a data de sua emissão (efeitos ex tunc).

Porém, no presente caso, o acórdão da DRJ não decretou a nulidade do despacho decisório (embora tivesse poderes para tanto), nem tampouco homologou a compensação. A decisão foi no sentido de que, afastada a prejudicialidade, fosse verificada a existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação.

Conforme lição de Hely Lopes Meirelles, os chamados atos decisórios são decisões que as autoridades executivas proferem em papéis, requerimentos e processos sujeitos à

sua apreciação. O despacho administrativo, embora tenha forma e conteúdo jurisdicional, não deixa de ser um ato administrativo, como qualquer outro emanado do Executivo (MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro, 20ª ed., São Paulo: Malheiros, 1995, p. 168)

O ato administrativo permanecerá no mundo jurídico até que seja verificada situação que demonstre algum vício de legalidade ou que simplesmente comprove a sua desnecessidade superveniente. Alguns atos ao serem elaborados podem vir defeituosos no que tange a sua legalidade. Neste caso, a Administração Pública ou o Poder Judiciário são legitimados para declarar a sua extinção por meio da anulação.

Mas essa não é a única forma de alteração do ato administrativo.

Existem outras, dentre elas se enquadram a convalidação, a revogação, a cassação, a caducidade, a contraposição ou renúncia.

Conforme já dito, o contencioso administrativo relativo aos processos de compensação obedece ao rito processual do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 (§11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996). As hipóteses de nulidade são tratadas nos arts. 59 a 61, nos seguintes termos:

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 conseqüência.

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)

Art. 60. **As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.**

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

Como se vê, os fatos eleitos pelo legislador para inquinar a validade do ato foram a incapacidade do agente ou a preterição do direito de defesa (art. 59, incisos I e II).

As demais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60). O dispositivo disciplinou, no âmbito do processo administrativo fiscal, o que a doutrina especializada denomina de convalidação. O ato de convalidação deve ser praticado pela Administração Pública para corrigir determinado ato anulável, de forma a ser mantido no mundo jurídico para que possa permanecer produzindo seus efeitos regulares.

Na convalidação, o ato refeito retroage à data em que foi realizado, ambos formando uma unidade. Nesse sentido, a lição de Marcus Vinícius Neder e Maria Tereza Martinez Lopez (Processo Administrativo Fiscal Comentado, Dialética, 3ª Edição, pag.584):

Em certos casos, o defeito do ato processual não leva, efetivamente, à decretação de nulidade. O ato posterior pode restabelecer o ato irregular, o qual, então, se revigora,

evitando-se a aplicação da sanção de nulidade. A convalidação do ato é “instrumento hábil para remover imperfeições, sanando vícios de invalidade, afastando dúvidas nas relações jurídicas criadas”. **O ato é refeito sem o vício que maculava o ato passado e retroage à data em que foi realizado, ambos formando uma unidade.** (grifou-se)

O instituto pode ser utilizado em atos vinculados ou discricionários. E não se trata de uma regra isolada no âmbito exclusivo do processo administrativo fiscal. A Lei nº 9.784, de 1999 (que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal) também prevê a convalidação, nos seguintes termos:

Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

Além do mais, a jurisprudência firmada no âmbito do CARF é no sentido de que não há nulidade sem prejuízo. O seguinte precedente ilustra o entendimento dominante no CARF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

**De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.**

Podemos, então, estar diante a uma violação à prescrição legal sem que disso, necessariamente, decorra a nulidade. Como no presente caso, em que o art. 10, IV do Decreto nº 70.235/72 prescreve que o auto de infração conterà obrigatoriamente a disposição legal.

**Não obstante a existência de vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.** (Acórdão Acórdão nº 920201.539 – 2ª Turma, Processo nº 35386.001011/200616, Rel. Elias Sampaio Freire, Sessão de 09 de maio de 2011). (grifou-se)

Assim sendo, em atendimento ao princípio do *pas de nullité sans grief*, a invalidade processual há de ser entendida como uma sanção que somente será aplicada caso se constate a presença do binômio defeito e prejuízo, devendo o último ser entendido como obstáculo ao alcance da finalidade do ato processual. Isto é, não há de ser declarada a nulidade de ato processual se este não causa prejuízo a alguém, já que o processo, como meio de pacificação dos conflitos sociais, nada mais é do que o instrumento para efetivação do direito.

Não obstante considerada a inexistência da motivação que fundamentou o indeferimento do pleito da interessada, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte da contribuinte em sua defesa, pois, no presente caso, a DRJ, ao apreciar a manifestação de inconformidade, determinou o retorno à Delegacia de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação, pois não detém poderes para praticar o ato contestado. Não há de se falar em nulidade do ato administrativo, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

Ainda, não socorre a recorrente a jurisprudência trazida no recurso, pois trata-se de lançamento fiscal. A atuação dos órgãos de julgamento administrativo em ambos os casos é bem distinta. No lançamento, aprecia-se se o ato é válido ou não, no sentido de se tornar definitivo ou é retirado do mundo jurídico. O efeito do acórdão é constitutivo negativo. Nos casos de restituição/compensação, o efeito do acórdão é declaratório.

De outro norte, a despeito *do não reconhecimento do direito creditório, os débitos discriminados não podem mais ser cobrados*, equivoca-se a recorrente, pois com a apresentação da manifestação de inconformidade, o débito cuja compensação não se concretizou, passa a ter a sua exigibilidade suspensa. O § 11 do Decreto 70.235/72 não deixa dúvidas nesse aspecto, asseverando que “*A manifestação de inconformidade e o recurso (...) enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação*” (grifei).

Com relação “*a retomada do curso normal do prazo decadencial para a homologação da compensação realizada pela contribuinte/Recorrente*”. Tal argumento também não tem sustentação, pois a não homologação já ocorrera com o primeiro despacho decisório da DRF. Mesmo que o órgão julgador tenha considerado improcedente o seu motivo, o despacho decisório que não homologou o valor total continua vigente até nova análise da DRF.

Nesse sentido, transcrevo trecho que consta no Parecer Normativo COSIT nº 02, de 23 de agosto de 2016, que muito bem enfrentou essa questão:

12. Sobre a ocorrência de eventual decadência para a Administração Pública não homologar a Dcomp, ressalte-se que o primeiro despacho decisório já não homologou a compensação feita. Após esse momento, independentemente do resultado do julgamento administrativo, somente poderia se falar em algum prazo caso se aceite a prescrição dita intercorrente, o que não é o caso no âmbito da RFB e da PGFN e também do Judiciário.

12.1. O art. 74, § 5º da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que “o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação”. Quando a Delegacia da Receita Federal analisa a Dcomp e não homologa a compensação feita, seja a que título for, não há mais o que se falar em prazo decadencial. O “pedido inicial” do procedimento da PER/Dcomp é o pedido de reconhecimento de um crédito num valor certo com a concomitante compensação com um débito do contribuinte com a Fazenda. Nesse momento o débito (ou o crédito tributário) está extinto sob condição resolutória. Se a DRF não homologa a compensação pelo pedido da restituição já ter prescrito, por exemplo, o despacho é líquido: ele não homologa o valor total apresentado. O crédito não está mais extinto: ele passa, nesse momento, a ser exigível.

12.2. O sujeito passivo pode apresentar manifestação de inconformidade com o intuito de dirimir a controvérsia decorrente da não homologação. No exemplo citado, a controvérsia é se prescreveu ou não o prazo para requerer a restituição.

12.3. Quando o órgão julgador, seja a DRJ, seja o CARF, decide favoravelmente ao contribuinte, ele não homologa a Dcomp, mas simplesmente decide de maneira definitiva aquela controvérsia específica que foi ao seu julgamento, qual seja, a questão prejudicial.

12.4. Voltando à diferença entre um lançamento de crédito tributário e o reconhecimento creditório em face da Fazenda Pública, no primeiro os órgãos julgadores decidem acerca da impugnação ao lançamento. Há sim controvérsia, mas ao decidir sobre ela o lançamento em si é tornado definitivo ou é retirado do mundo jurídico. O efeito do acórdão é constitutivo negativo (ou melhor, desconstitutivo). No segundo, decidem acerca da manifestação de inconformidade sobre aquela matéria que deu azo à não homologação. O efeito do acórdão é declaratório (por mais que vinculante), mas não desconstitutivo. A diferença é sutil, mas de extrema importância para a presente análise.

13. A competência para deferir restituição, ressarcimento e reembolso, e para homologar compensação, é apenas das DRF e congêneres. Por mais que os órgãos julgadores decidam a controvérsia objeto do PAF envolvendo a não homologação de maneira contrária ao entendimento da DRF, eles não homologam a Dcomp, mas

simplesmente declaram que aquele motivo que ensejou a sua não homologação não procede.

13.1. É por isso que não há o que se falar em prazo decadencial para não homologar, pois a não homologação já ocorrera com o primeiro despacho decisório da DRF. Mesmo que o órgão julgador tenha considerado improcedente o seu motivo, o despacho decisório que não homologou o valor total continua vigente até nova análise da DRF.

13.2. Quando a DRF assim procede, e faz um despacho considerando que os cálculos apresentados pelo contribuinte estão equivocados, ela mantém a não homologação de parte do pedido. Não existe uma nova homologação, uma vez que a vinculação se dá pelo valor (o pedido inicial era certo e determinado).

14. O prazo decadencial para não homologar a compensação serve para dar segurança jurídica mediante a sua imutabilidade contra a desídia da Fazenda Pública. No exemplo aqui tratado, o procedimento para análise já se iniciou quando não homologou no primeiro momento. Mesmo que o motivo para tal não se mantenha perante os órgãos julgadores, ela passou nesse segundo momento a verificar outras questões de mérito (inclusive existência efetiva daquele crédito pleiteado e no valor informado pelo sujeito passivo) pela impossibilidade lógica de ter feito no primeiro momento. Como já foi visto, a vinculação do PER/Dcomp se dá pelo valor do crédito requerido pelo contribuinte; no primeiro despacho, no exemplo da decadência para requerer a restituição, a não homologação se deu pelo total do crédito pleiteado.

15. Em suma, apenas no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento do direito creditório do sujeito passivo, em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição, incumbe à unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (que pode ser denominada como matéria de fundo), passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Não se analisam valores se a razão de decidir já trata de questão precedente de direito material, suficiente, por si só, para fundar a decisão, em atenção ao princípio da eficiência em sede processual. Seria um contrassenso exigir que a Fazenda Pública, quando não homologasse a compensação, com fundamento em direito material suficiente para tanto, tivesse de proferir despacho adicional, com a aferição de um determinado valor, para uma situação hipotética em que restasse superada a questão de direito contrária ao contribuinte.

Por fim, exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972.

### ***III – Conclusão:***

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green

**Voto Vencedor**

Conselheiro Walker Araujo, Redator designado.

Com todo respeito a i. Relatora, ouço discordar da solução proposta no voto vencido, posto que a inexistência de motivação que fundamentou o indeferimento do pleito da interessada é causa de nulidade do despacho decisório, por preterição do direito de defesa e, não de saneamento do processo como procedeu a instância “a quo”, a teor do previsto no inciso II, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/72:

*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.*

Como cediço, o direito ao contraditório é o exercício da dialética processual, visa oportunizar direito à parte demandada de ser informada a respeito do que está sendo alegado pelo demandante, a fim de que possa produzir defesa de qualidade e indicar prova necessária, lícita e suficiente para alicerçar sua peça contestatória. A ampla defesa também está intimamente ligada a outro princípio constitucional mais abrangente, qual seja o devido processo legal, pois é inegável que o direito a defender-se amplamente implica consequentemente na observância de providência que assegure legalmente essa garantia.

Em resumo, o contribuinte tem o direito constitucional (art. 5º, LV, CF/88) de saber qual o motivo do indeferimento de seu pedido, sob pena de lhe obstar o amplo exercício de seu direito de defesa, impondo sua nulidade.

Neste sentido:

*LANÇAMENTO. ERRO NA MOTIVAÇÃO DE SUA LAVRATURA. VÍCIO DE FORMA. CONFIGURAÇÃO. O lançamento, como espécie de ato administrativo, deve observar a regularidade de seus elementos constitutivos (sujeito, forma, objeto, motivo e finalidade), de tal maneira que os defeitos existentes na motivação de sua lavratura, quando não refletem a adequada razão de sua realização, configuram vício de forma por prejudicar o contraditório e a ampla defesa, impondo sua nulidade. (Acórdão 340300.269, Processo 10855.003221/200393, Rel. Cons. Robson José Bayerl, j. 18/03/2010)*

E nem se alegue que a previsão contida no artigo 60, do Decreto nº 70.235/72<sup>2</sup> se aplica à situação dos autos. Isto porque, o legislador ao admitir saneamento do processo para corrigir irregularidades, incorreções e omissões, exclui dessa possibilidade as causas previstas nos incisos do artigo 59, do referido Decreto.

Neste cenário, e como bem pontou a Recorrente “*caberia à Autoridade Julgadora tão somente declarar nulo e sem qualquer efeito o Despacho Decisório e, assim, face à decisão proferida pela Doutra DRJ, caberia à Delegacia Fiscal iniciar novo procedimento de fiscalização, a fim de novamente realizar a análise do crédito pleiteado, ainda que possível aproveitar dos documentos apresentados com a Manifestação de Inconformidade. Daí decorreria: a. a retorno do PER/DCOMP ao status de “em análise” (sem Despacho Decisório); b. a inexistência de débito em aberto para a contribuinte/Recorrente; c. a retomada do curso*

<sup>2</sup> Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

*normal do prazo decadencial para a homologação da compensação realizada pela contribuinte/Recorrente”.*

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para declarar nulo o despacho decisório.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo