



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13027.000203/2003-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-001.959 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 07 de outubro de 2020
Recorrente CERVI & CIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

DECISÃO JUDICIAL. NOVO DESPACHO DECISÓRIO.

A prolação de decisão judicial que determina a revisão do despacho decisório que não homologou a compensação declarada, dá ensejo à emissão de novo despacho decisório, não havendo se falar em nulidade do ato administrativo.

REVISÃO DESPACHO DECISÓRIO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, para em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de n.º 10-39.236, proferido pela 5ª Turma da DRJ/POA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Para melhor descrever a situação fática dos autos, transcrevo o relatório constante do acórdão de piso:

O processo originou-se em papel e foi convertido para meio digital. As referências a folhas nesta decisão correspondem às do processo em papel, salvo menção em contrário.

A interessada apresentou declarações de compensações com as seguintes características:

| Crédito: saldo negativo de IRPJ e CSLL AC 2002 | | | |
|------------------------------------------------|---------------------|--------------|------------|
| Data Dcomp inicial | Dcomp | Total débito | fls. |
| 14/05/2003 | Formulário impresso | 45.721,34 | 01/02, 236 |

| Crédito: saldo negativo de IRPJ AC 2002 | | | |
|-----------------------------------------|---------------------------------------------|--------------|------------|
| Data Dcomp inicial | PER/Dcomp | Total débito | fls. |
| 11/08/2003 | 31965.36226.110803.1.3.02-3023 | 70.102,46 | 58/63, 237 |
| 09/02/2005 | 08624.23051.090205.1.3.02-6868 (retificado) | 59.252,82 | 264/271 |
| 10/05/2007 | 37951.82078.100507.1.7.02-6002 | | 306/313 |
| 18/03/2005 | 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 76.941,42 | 246/249 |

| Crédito: saldo negativo de CSLL AC 2002 | | | |
|-----------------------------------------|--------------------------------------------|--------------|--------------|
| Data Dcomp inicial | PER/Dcomp | Total débito | fls. |
| 09/02/2005 | 04972.37703.090205.1.3.03-6808 (cancelado) | | 273/282, 294 |
| 09/02/2005 | 32484.28668.090205.1.7.03-1828 (cancelado) | 131.832,74 | 283/293 |
| 09/02/2005 | 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | | 295/305 |

Em 12/11/04, despacho decisório da DRF Passo Fundo reconheceu os direitos creditórios decorrentes dos saldos negativos de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2002 pelos valores respectivos de R\$ 152.050,58 e R\$ 95.067,33 e resolveu homologar as compensações declaradas até esses limites (fls. 216/220).

Em 4/9/06, a DRF rerratificou o despacho decisório, reconhecendo e agregando o saldo negativo de IRPJ de 2001, no valor de R\$ 31.740,75, bem como homologando as compensações declaradas com base nos três créditos, até os limites confirmados (fls. 258/261). A contribuinte foi intimada dessa decisão em 17/7/07. Resume-se da seguinte forma o processamento das homologações (fls. 322/340, 349/363):

| Dcomp. | Ordem | Tributo | Tributo | P.A. | Vencimento | Débitos | Saldo | Créditos IRPJ (saldos negativos) |
|---------------------|-------|---------|---------|--------|------------|-----------|-------|----------------------------------|
| Formulário impresso | 1 | 5993 | IRPJ | jan/03 | 28/02/2003 | 6.600,08 | 0,00 | 5.720,04 |
| Formulário impresso | 2 | 5993 | IRPJ | fev/03 | 31/03/2003 | 8.888,95 | 0,00 | 7.258,66 |
| Formulário impresso | 3 | 5993 | IRPJ | mar/03 | 30/04/2003 | 11.684,00 | 0,00 | 9.404,38 |

| | | | | | | | | | | |
|--------------------------------|----|------|------|--------|------------|------------|-----------|-----------|------------|-----------|
| Formulário impresso | 4 | 2484 | CSLL | jan/03 | 28/02/2003 | 4.978,91 | 0,00 | 4.127,42 | | |
| Formulário impresso | 5 | 2484 | CSLL | fev/03 | 31/03/2003 | 5.880,04 | 0,00 | 4.801,80 | | |
| Formulário impresso | 6 | 2484 | CSLL | mar/03 | 30/04/2003 | 7.389,36 | 0,00 | 428,65 | 6.433,48 | |
| 31965.36228.110803.1.3.02-3023 | 7 | 5993 | IRPJ | abr/03 | 30/05/2003 | 14.024,00 | 0,00 | | 15.321,43 | |
| 31965.36228.110803.1.3.02-3023 | 8 | 5993 | IRPJ | mai/03 | 30/06/2003 | 17.373,18 | 0,00 | | 17.765,12 | |
| 31965.36228.110803.1.3.02-3023 | 9 | 5993 | IRPJ | jun/03 | 31/07/2003 | 12.020,00 | 0,00 | | 10.997,32 | |
| 31965.36228.110803.1.3.02-3023 | 10 | 2484 | CSLL | abr/03 | 30/05/2003 | 8.652,98 | 0,00 | | 9.453,49 | |
| 31965.36228.110803.1.3.02-3023 | 11 | 2484 | CSLL | mai/03 | 30/06/2003 | 10.461,52 | 0,00 | | 10.697,53 | |
| 31965.36228.110803.1.3.02-3023 | 12 | 2484 | CSLL | jun/03 | 31/07/2003 | 7.570,80 | 0,00 | | 6.926,68 | |
| 08624.23051.090205.1.3.02-6668 | 13 | 5993 | IRPJ | jan/03 | 28/02/2003 | 5.094,11 | 0,00 | | 5.678,02 | |
| 08624.23051.090205.1.3.02-6668 | 14 | 5993 | IRPJ | fev/03 | 31/03/2003 | 3.430,02 | 0,00 | | 3.786,67 | |
| 08624.23051.090205.1.3.02-6668 | 15 | 5993 | IRPJ | mar/03 | 30/04/2003 | 3.850,66 | 0,00 | | 4.199,13 | |
| 08624.23051.090205.1.3.02-6668 | 16 | 5993 | IRPJ | mai/03 | 30/06/2003 | 6.888,74 | 0,00 | | 7.428,18 | |
| 08624.23051.090205.1.3.02-6668 | 17 | 5993 | IRPJ | jun/03 | 31/07/2003 | 5.025,04 | 0,00 | | 5.265,64 | |
| 08624.23051.090205.1.3.02-6668 | 18 | 5993 | IRPJ | ago/03 | 30/09/2003 | 8.540,00 | 0,00 | | 8.736,44 | |
| 08624.23051.090205.1.3.02-6668 | 19 | 5993 | IRPJ | abr/03 | 30/05/2003 | 3.707,83 | 0,00 | | 3.990,71 | |
| 08624.23051.090205.1.3.02-6668 | 20 | 5993 | IRPJ | jul/03 | 29/08/2003 | 22.626,22 | 0,00 | | 13.308,76 | 10.257,73 |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 21 | 2484 | CSLL | out/02 | 29/11/2002 | 8.108,64 | 0,00 | | | 9.502,51 |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 22 | 2484 | CSLL | nov/02 | 30/12/2002 | 7.981,20 | 5.995,70 | | | 2.301,76 |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 23 | 2484 | CSLL | dez/02 | 31/01/2003 | 12.993,58 | 12.993,58 | | | |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 24 | 2362 | IRPJ | out/02 | 29/11/2002 | 13.016,00 | 13.016,00 | | | |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 25 | 2362 | IRPJ | nov/02 | 30/12/2002 | 12.780,00 | 12.780,00 | | | |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 26 | 2362 | IRPJ | dez/02 | 31/01/2003 | 22.062,00 | 22.062,00 | | | |
| Totais | | | | | | 252.017,84 | 66.847,28 | 31.740,75 | 129.988,58 | 22.062,00 |
| | | | | | | | | | 152.050,58 | |

| Dcomp. | Ordem | Tributo | Tributo | P.A. | Vencimento | Débitos | Saldo | Crédito CSLL (saldo negativo) | | |
|--------------------------------|-------|---------|-----------|--------|------------|------------|-----------|-------------------------------|-----------|-----------|
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 1 | 2484 | CSLL | jan/03 | 28/02/2003 | 1.640,47 | 0,00 | 1.832,10 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 2 | 2481 | CSLL | fev/03 | 31/03/2003 | 1.181,12 | 0,00 | 1.303,93 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 3 | 2484 | CSLL | mar/03 | 30/04/2003 | 1.325,97 | 0,00 | 1.445,96 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 4 | 2484 | CSLL | mai/03 | 30/06/2003 | 2.406,56 | 0,00 | 2.557,89 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 5 | 2484 | CSLL | jun/03 | 31/07/2003 | 1.730,36 | 0,00 | 1.813,21 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 6 | 2484 | CSLL | ago/03 | 30/09/2003 | 9.535,77 | 0,00 | 9.755,11 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 7 | 2484 | CSLL | set/03 | 30/10/2003 | 9.482,20 | 0,00 | 9.567,95 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 8 | 5993 | IRPJ | ago/03 | 30/09/2003 | 8.521,40 | 0,00 | 8.717,42 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 9 | 2484 | CSLL | abr/03 | 30/05/2003 | 1.276,78 | 0,00 | 1.374,19 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 10 | 2484 | CSLL | jul/03 | 29/08/2003 | 11.360,73 | 0,00 | 11.759,88 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 11 | 6912 | PIS/PASEP | dez/04 | 14/01/2005 | 15.111,79 | 0,00 | 10.896,89 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 12 | 6912 | PIS/PASEP | jan/05 | 15/02/2005 | 3.340,96 | 0,00 | 2.409,11 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 13 | 5856 | COFINS | jan/05 | 15/02/2005 | 15.388,66 | 0,00 | 11.096,53 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 14 | 5856 | COFINS | dez/04 | 14/01/2005 | 31.641,26 | 3.136,26 | 7.543,88 | 12.993,48 | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 15 | 5993 | IRPJ | set/03 | 31/10/2003 | 17.908,71 | 17.908,71 | | 0,00 | |
| Totais | | | | | | 131.832,74 | 21.044,97 | 82.073,85 | 12.993,48 | 95.067,33 |

Os débitos não homologados foram levados a execução judicial. Em decorrência da interposição de embargos de devedor, a contribuinte obteve ganho de causa, com trânsito em julgado, para que fossem canceladas as exigências de estimativas de IRPJ, no valores de R\$ 13.016,00 (out/02), R\$ 12.780,00 (nov/02), R\$ 22.062,00 (dez/02) e R\$ 17.908,71 (set/03), e de estimativas de CSLL, por R\$ 5.995,70 (nov/02) e R\$ 12.993,58 (dez/02) (fls. 385/392, 395/399 e 451/464). O Judiciário entendeu que não haveria como subsistir a cobrança de débitos de estimativas, tendo em vista a inexistência de lucro ou de pagamentos superiores ao devido no final do período.

Diante da decisão judicial, a DRF realizou mais uma rerratificação do despacho decisório em 3/10/11, desta feita para retirar da composição dos saldos negativos as estimativas que não foram quitadas (fls. 478/480). O procedimento respaldou-se no excerto do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, extraído da decisão nos embargos declaratórios sobre o acórdão que deu provimento parcial à apelação da contribuinte, que orientava “a Administração a tomar providências na esfera administrativa para que a embargante não aproveitasse os créditos”, tendo em vista a insubsistência das exigências (fl. 479). A rerratificação reduziu o valor dos saldos negativos de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2002, para os valores respectivos de R\$ 104.192,58 e R\$ 76.078,15, e gerou o seguinte processamento (fls. 483/498):

| Dcomp. Formulário impresso | Ordem 1 | Tributo 5993 | Tributo IRPJ | P.A. jan/03 | Vencimento 28/02/2003 | Valor 6.900,08 | Saldo 0,00 | Créditos IRPJ (saldos negativos) 5.720,04 | | |
|--------------------------------|------------|-----------------|-----------------|----------------|--------------------------|-------------------|---------------|----------------------------------------------|-----------|------------|
| Formulário impresso | 2 | 5993 | IRPJ | fev/03 | 31/03/2003 | 8.888,95 | 0,00 | 7.258,86 | | |
| Formulário impresso | 3 | 5993 | IRPJ | mar/03 | 30/04/2003 | 11.684,00 | 0,00 | 9.404,38 | | |
| Formulário impresso | 4 | 2484 | CSLL | jan/03 | 28/02/2003 | 4.978,91 | 0,00 | 4.127,42 | | |
| Formulário impresso | 5 | 2484 | CSLL | fev/03 | 31/03/2003 | 5.880,04 | 0,00 | 4.801,60 | | |
| Formulário impresso | 6 | 2484 | CSLL | mar/03 | 30/04/2003 | 7.389,36 | 0,00 | 428,85 | 6.433,48 | |
| 31985.36228.110803.1.3.02-3023 | 7 | 5993 | IRPJ | abr/03 | 30/05/2003 | 14.024,00 | 0,00 | | 15.321,43 | |
| 31985.36228.110803.1.3.02-3023 | 8 | 5993 | IRPJ | mai/03 | 30/06/2003 | 17.373,18 | 0,00 | | 17.765,12 | |
| 31985.36228.110803.1.3.02-3023 | 9 | 5993 | IRPJ | jun/03 | 31/07/2003 | 12.020,00 | 0,00 | | 10.997,32 | |
| 31985.36228.110803.1.3.02-3023 | 10 | 2484 | CSLL | abr/03 | 30/05/2003 | 8.852,96 | 0,00 | | 9.453,48 | |
| 31985.36228.110803.1.3.02-3023 | 11 | 2484 | CSLL | mai/03 | 30/06/2003 | 10.461,52 | 0,00 | | 10.697,54 | |
| 31985.36228.110803.1.3.02-3023 | 12 | 2484 | CSLL | jun/03 | 31/07/2003 | 7.570,80 | 0,00 | | 6.928,66 | |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 13 | 2484 | CSLL | out/02 | 29/11/2002 | 8.108,64 | 0,00 | | 9.368,70 | |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 14 | 2484 | CSLL | nov/02 | 30/12/2002 | 7.981,20 | 0,00 | | 9.122,19 | |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 15 | 2484 | CSLL | dez/02 | 31/01/2003 | 12.993,58 | 5.812,41 | | 8.106,66 | |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 16 | 2362 | IRPJ | out/02 | 29/11/2002 | 13.016,00 | 13.016,00 | | | |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 17 | 2362 | IRPJ | nov/02 | 30/12/2002 | 12.780,00 | 12.780,00 | | | |
| 10051.81984.180305.1.3.02-4900 | 18 | 2362 | IRPJ | dez/02 | 31/01/2003 | 22.062,00 | 22.062,00 | | | |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 19 | 5993 | IRPJ | jan/03 | 28/02/2003 | 5.084,11 | 5.084,11 | | | |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 20 | 5993 | IRPJ | fev/03 | 31/03/2003 | 3.430,02 | 3.430,02 | | | |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 21 | 5993 | IRPJ | mar/03 | 30/04/2003 | 3.850,66 | 3.850,66 | | | |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 22 | 5993 | IRPJ | mai/03 | 30/06/2003 | 6.988,74 | 6.988,74 | | | |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 23 | 5993 | IRPJ | jun/03 | 31/07/2003 | 5.025,04 | 5.025,04 | | | |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 24 | 5993 | IRPJ | ago/03 | 30/09/2003 | 8.540,00 | 8.540,00 | | | |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 25 | 5993 | IRPJ | abr/03 | 30/05/2003 | 3.707,83 | 3.707,83 | | | |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 26 | 5993 | IRPJ | jul/03 | 29/08/2003 | 22.626,22 | 22.626,22 | | | |
| | | | | | Totais | 252.017,84 | 112.923,03 | | 31.740,75 | 104.192,58 |
| Dcomp. | Ordem | Tributo | Tributo | P.A. | Vencimento | Valor | Saldo | Crédito CSLL (saldo negativo) | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 1 | 2484 | CSLL | jan/03 | 28/02/2003 | 1.640,47 | 0,00 | 1.832,10 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 2 | 2481 | CSLL | fev/03 | 31/03/2003 | 1.181,12 | 0,00 | 1.303,93 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 3 | 2484 | CSLL | mar/03 | 30/04/2003 | 1.325,97 | 0,00 | 1.445,98 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 4 | 2484 | CSLL | mai/03 | 30/06/2003 | 2.408,56 | 0,00 | 2.557,89 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 5 | 2484 | CSLL | jun/03 | 31/07/2003 | 1.730,36 | 0,00 | 1.813,21 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 6 | 2484 | CSLL | ago/03 | 30/09/2003 | 9.535,77 | 0,00 | 9.755,11 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 7 | 2484 | CSLL | set/03 | 30/10/2003 | 9.482,20 | 0,00 | 9.567,95 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 8 | 5993 | IRPJ | ago/03 | 30/09/2003 | 8.521,40 | 0,00 | 8.717,42 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 9 | 2484 | CSLL | abr/03 | 30/05/2003 | 1.276,78 | 0,00 | 1.374,19 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 10 | 2484 | CSLL | jul/03 | 29/08/2003 | 11.360,73 | 0,00 | 11.759,68 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 11 | 8912 | PIS/PASEP | dez/04 | 14/01/2005 | 15.111,79 | 0,00 | 10.896,89 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 12 | 8912 | PIS/PASEP | jan/05 | 15/02/2005 | 3.340,96 | 0,00 | 2.409,11 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 13 | 5856 | COFINS | jan/05 | 15/02/2005 | 15.388,66 | 0,00 | 11.098,53 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 14 | 5856 | COFINS | dez/04 | 14/01/2005 | 31.841,26 | 27.078,81 | 1.548,18 | | |
| 03576.03530.090205.1.3.03-4027 | 15 | 5993 | IRPJ | set/03 | 31/10/2003 | 17.908,71 | 17.908,71 | | | |
| | | | | | Totais | 131.832,74 | 44.987,52 | | 76.078,15 | |

Apesar de não terem sido quitados pelos valores dos saldos negativos, a DRF reconheceu a homologação tácita dos débitos vinculados aos PER/Dcomp 10051.81984.180305.1.3.024900 e 03576.03530.090205.1.3.034027, conforme despacho de 9/3/12 (fls. 499/500). Com isso, apenas os débitos abaixo indicados subsistiram como não homologados:

| PER/Dcomp | Tributo | Tributo | P.A. | Vencimento | Débitos |
|--------------------------------|---------|---------|--------|------------|-----------|
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 5993 | IRPJ | jan/03 | 28/02/2003 | 5.084,11 |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 5993 | IRPJ | fev/03 | 31/03/2003 | 3.430,02 |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 5993 | IRPJ | mar/03 | 30/04/2003 | 3.850,66 |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 5993 | IRPJ | mai/03 | 30/06/2003 | 6.988,74 |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 5993 | IRPJ | jun/03 | 31/07/2003 | 5.025,04 |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 5993 | IRPJ | ago/03 | 30/09/2003 | 8.540,00 |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 5993 | IRPJ | abr/03 | 30/05/2003 | 3.707,83 |
| 37951.82078.100507.1.7.02-8002 | 5993 | IRPJ | jul/03 | 29/08/2003 | 22.626,22 |
| | | | | Total | 59.252,62 |

A interessada foi intimada do despacho decisório de 3/10/11 e do despacho de 9/3/12 no dia 21/3/12 (fls. 519/520). Apresentou manifestação de inconformidade em 20/4/12.

A inconformada requer a nulidade do despacho decisório porque:

a) a administração não pode alterar uma decisão consolidada no tempo e negar um direito à manifestante sob o fundamento de que em uma confirmado pela autoridade tributária há mais de cinco anos (teoria dos motivos determinantes);

b) a alteração do fundamento utilizado para a não homologação das compensações viola princípios do processo administrativo, insculpidos no art. 2 da Lei 9.784/99, além dos arts. 142 do CTN e 10 do Decreto 70.235/72; c) o despacho decisório afronta o princípio da segurança jurídica ao deixar de observar a definitividade da decisão administrativa e violar o art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal – o princípio da segurança jurídica impede que a administração altere os motivos de suas decisões, ficando vinculada aos fundamentos anteriormente adotados e à definitividade da decisão administrativa; d) o despacho decisório desconsiderou a decisão judicial do TRF/4ª Região e tudo o que foi apurado e consolidado, refazendo a apuração do saldo de IRPJ e

concluindo que existiriam novos débitos a serem pagos; e) a decisão do TRF/4ª Região não autorizou nem determinou a possibilidade de revisão da decisão administrativa, mas somente informou que a administração deveria verificar a utilização dos créditos pela contribuinte em procedimento administrativo próprio.

Em relação ao mérito, a interessada pede a reforma do último despacho decisório, para que seja reconhecida a legitimidade dos créditos e procedimentos utilizados, bem como a homologação das compensações. Sua irresignação assenta-se sobre as constatações e argumentos a seguir resumidos:

a) o fisco está alterando pela terceira vez o valor do crédito já reconhecido e modificando os débitos compensados; b) os débitos vinculados ao crédito foram considerados inexistentes na execução fiscal; c) os débitos ora exigidos da manifestante são diversos daqueles exigidos na execução fiscal; d) os débitos apurados por estimativa no ano-calendário 2003 não podem ser cobrados porque ficou comprovado que eles superam o valor do IRPJ apurado no final do período; e) o Conselho de Contribuintes reconhece que não cabe a exigência dos tributos por estimativa após o encerramento do período; f) a homologação tácita das compensações impede a análise e retificação da composição do saldo negativo de IRPJ de 2002 (decadência);

g) as estimativas de 2003 são superiores ao saldo negativo do período;

h) a manifestante apurou e quitou todos os débitos de IRPJ estimativa do ano calendário 2003; i) o saldo a pagar de IRPJ do ano calendário 2003 foi de R\$ 11.050,40, sendo inferior aos recolhimentos realizados no regime de estimativa, restando saldo credor de R\$ 145.517,56; j) a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional admitiu a decadência do direito de análise dos pedidos de compensação, conforme consta em declaração no acórdão dos embargos declaratórios: “[...] caso não se entendam válidas as CDAs, haverá grave prejuízo à Administração, uma vez que não mais disporá de meios para evitar o aproveitamento daqueles créditos, uma vez que já estarão alcançados pela decadência/prescrição”; k) a revisão do saldo negativo de IRPJ de 2002 foi alcançada pela decadência, pois passados mais de cinco anos das averiguações do fisco; l) a desconsideração do prazo de cinco anos para a revisão dos lançamentos realizados pela manifestante (apuração do saldo negativo de IRPJ) promove verdadeiro lançamento, exigindo da contribuinte valores indevidos e de caráter confiscatório; m) a perda do prazo importa a decadência do direito de lançar, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, bem como a homologação do lançamento; n) o fisco homologou tacitamente a apuração de saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2002, uma vez que transcorreram mais de cinco anos entre a prestação das informações (a entrega da DIPJ 2003) e a revisão do lançamento (despacho decisório de 3/10/11);

o) houve inadmissível alteração na ordem dos débitos, a desafiar o critério cronológico, com o único objetivo de que os débitos homologados por decurso de prazo permanecessem ao final da listagem: o crédito reconhecido de R\$ 104.192,58 nada mais é do que a diferença do valor originalmente solicitado para compensação, de R\$ 152.050,58, e a soma dos três débitos de estimativas de IRPJ de 2002, de R\$ R\$ 13.016,00, R\$ 12.780,00 e R\$ 22.062,00, que já estavam homologados por decurso de prazo; e p) as exigências realizadas pela autoridade fiscal são claramente descabidas e ilegais, e configuram verdadeiro confisco contra o patrimônio da contribuinte.

Por sua vez, a DRJ, ao apreciar a manifestação de inconformidade em questão, entendeu por bem não reconhecer o direito creditório pleiteado, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

REVISÃO DE ATOS ADMINISTRATIVOS. NULIDADE.

A administração pública pode e deve anular seus atos quando eivados de vício de legalidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2002

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DE COMPENSAÇÃO DECLARADA. PRAZO.

O prazo para a administração não homologar compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contados da data da entrega da declaração de compensação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2002

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DE COMPENSAÇÃO DECLARADA. PRAZO.

O prazo para a administração não homologar compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contados da data da entrega da declaração de compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário em que alegou, em síntese, o seguinte:

Preliminarmente:

a) Nulidade do acórdão de 1ª instância do acórdão pela falta de julgamento das questões de mérito - infringência do art. 28 do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 66 do Decreto nº 7.574/2011: A Recorrente alega que a DRJ deixou de analisar o mérito da defesa, ficando tão somente na discussão acerca da revisão dos atos da Administração Pública.

b) Impossibilidade de inscrição em dívida ativa dos débitos de IRPJ/CSLL estimativa por afronta ao art. 2º da Lei nº 9.784/1999: De acordo com a Recorrente, a tramitação do presente processo é totalmente infundada, ou seja, a exigência dos débitos objeto do presente procedimento administrativo é dispensável, pois não haverá inscrição em dívida ativa dos referidos tributos, conforme orientação da própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos no Parecer nº PGFN/CAT nº 1.658/2011;

c) Nulidade do Despacho Decisório em razão da Teoria dos Motivos Determinantes e da ofensa à definitividade da decisão administrativa e à segurança jurídica: De acordo a Recorrente, o despacho decisório deve ser reformado, pois alterou o fundamento do ato decisório que homologou anteriormente as mesmas compensações, o que revela violação aos arts. 142 do CTN, 10 do Decreto nº 70.235/72 e 2º da Lei nº 9.784/99 e que este Tribunal

também não admite que a autoridade administrativa modifique o fundamento da decisão, pois caracteriza afronta à segurança jurídica e aos atos perfectibilizados no tempo (ato jurídico perfeito) e à coisa julgada.

No Mérito:

a) Da Inexistência de Imposto a Pagar pelo Fato de Ter Sido Verificado Saldo Negativo de IRPJ - Estimativa no Exercício 2003 superior ao IRPJ devido no mesmo Exercício: A Recorrente alega que o valor devido a título de, em relação ao exercício de 2003, foi absolutamente adimplido pelas antecipações do imposto calculado por estimativa ao longo do exercício. Assim, em seu entender, são manifestamente indevidos os valores exigidos, diante da inexistência absoluta de saldo de IRPJ a ser pago quanto ao exercício de 2003;

b) Da Homologação Tácita da Compensação e Da Decadência do Direito de Revisão do Saldo Negativo de IRPJ do Ano-Calendarário 2002: Nos falares da Recorrente, como o pedido de compensação via PER/DCOMP objeto dessa discussão foi transmitido em 09/02/2005, e considerando que a data de início da contagem do prazo decadencial de 05 (cinco) anos é o dia da entrega da declaração de compensação, no caso em apreço, poderia a Autoridade Fiscal competente manifestar-se a respeito deste pedido somente até o dia 09/02/2010. Contudo, não teria sido isso o que ocorreu, pois o Despacho Decisório foi proferido em 03/10/2011, ou seja, 01 (um) ano e 08 (oito) meses após a ocorrência da homologação tácita da compensação. Dessa forma, o ato decisório que não homologou o pedido seria, no entender da Recorrente, manifestamente ineficaz, uma vez que já restou homologada tacitamente a compensação efetuada pelo contribuinte, nos termos do art. 74, § 5º, da Lei n.º 9430/96. Inobstante isso, no que se refere à revisão do saldo negativo de IRPJ do ano-calendarário 2002, tal revisão também restaria alcançada pela decadência, pois passados mais de 05 (cinco) anos para as devidas averiguações do Fisco, conforme preconiza o art. 150, § 4º, do CTN, a referida autoridade tem prazo de 05 (cinco) anos para lançar e, transcorrido esse prazo, considera-se homologado o lançamento, com informações prestadas pelo contribuinte.

c) Dos Valores Incorretamente Compensados: Ainda, segundo a Recorrente, que se pudesse desconsiderar tudo quanto apontado alhures, a título argumentativo, considerando a possibilidade de revisão do crédito e da homologação das compensações, dever-se-ia atentar para a alteração indevida da ordem de compensação dos débitos, e para a coerência dos critérios e informações utilizados pela fiscalização. Em síntese, por meio da indevida inversão da ordem de compensação dos débitos e da, também indevida, glosa de parte do direito creditório oriundo do saldo negativo de IRPJ do ano-base 2002, a fiscalização acabou, de forma indevida e equivocada, criando um cenário em que remanesceriam débitos em aberto, o que definitivamente não corresponde à realidade dos fatos. Assim, por mais este motivo, a Recorrente argumenta não poder se resignar com as exigências realizadas pela Autoridade Fazendária, pois claramente descabidas e ilegais, configurando verdadeiro confisco do patrimônio da contribuinte.

Por fim, a Recorrente requereu:

a) seja dado provimento às preliminares suscitadas, a fim de:

a.l) declarar a nulidade do acórdão de primeira instância, pela ofensa ao art. 28 do Decreto n.º 70.235/1972 e do art. 66 do Decreto n.º 7.574/2011, que obrigam, após a análise das preliminares, que seja julgada a matéria de mérito;

a.2) determinar a extinção do presente processo administrativo, devido a infundada tramitação deste, pela impossibilidade de inscrição em Dívida Ativa dos débitos objetos da presente exigência, conforme Parecer PGFN/CAT n.º 1.658/2011;

a.3) declarar a nulidade do despacho decisório que não homologou as compensações realizadas, conforme pressupostos da Teoria dos Motivos Determinantes e pela ofensa à definitividade da decisão administrativa e à Segurança Jurídica;

b) caso não sejam acolhidas as preliminares arguidas, seja reformado a decisão para reconhecer a legitimidade do crédito e do procedimento utilizado pela Recorrente, homologando-se expressamente as compensações.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Conforme já relatado, o objeto deste processo refere-se ao Per/DComp IRPJ ano-calendário de 2002 R\$145.895,58 (e-fl. 06) e Per/DComp CSLL ano-calendário de 2002 R\$96.627,85 (e-fl. 06).

Considerando o valor do direito creditório já reconhecimento mediante o despacho decisório correto de e-fl. 505, que prevalece sobre os demais, com fulcro no princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo à parcela de **R\$ 62.252,70** (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

PRELIMINARMENTE

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos, indicando os princípios que entende foram violados.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o

cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ademais, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidade pelo Supremo Tribunal Federal¹:

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, *DJ* de 10-8-2007), e "o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, *DJE* de 23-5-2008). [AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, *DJE* de 13-11-2009.] = AI 811.144 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, *DJE* de 15-3-2012 = AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, *DJE* de 24-9-2010 (grifos do original)

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Outrossim, concordo com o constante no acórdão de piso quando este assim deixou consignado:

(...)

A alteração quanto ao segundo despacho decisório era impositiva para que fosse sanado vício de legalidade existente, que fora confirmado pela decisão do TRF. Dessa forma, evitou-se que a contribuinte obtivesse o enriquecimento ilícito de receber restituição (compensação) de quantia para a qual não aportou recursos. Restituição pressupõe pagamento de tributo indevido ou a maior (art. 165 do CTN), o que não ocorreu em relação ao montante integral compensado.

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. A constituição e o supremo do art. 93. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

(...)

O despacho decisório guerreado não desrespeitou a decisão judicial, pois o objeto de ambos é diverso. A determinação emanada do acórdão da apelação dos embargos de devedor foi cumprida com o cancelamento das CDAs relacionadas às exigências de estimativas de IRPJ e CSLL. A revisão da homologação, de certa forma, é respaldada pela decisão nos embargos declaratórios ao acórdão da apelação, pois ela sugere que o fisco tome as providências na seara administrativa para que não sejam aproveitados os créditos indevidos.

O novo despacho decisório direciona-se precipuamente a evitar eventual aproveitamento de estimativas não quitadas na formação de saldos negativos de IRPJ e CSLL de outros anos-calendários (inclusive para 2003, cuja análise dos saldos negativos não está abrangida neste processo). Tal conclusão se alcança em face do Parecer PGFN/CAT 1.658/11, de 31/8/11, pelo qual a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional entendeu - no mesmo espectro da apelação dos embargos de devedor - que as estimativas de IRPJ e CSLL não podem ser inscritas em CDA:

34. Conclusivamente, os valores mensalmente apurados por estimativa, a título de antecipação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e não pagos, ainda que objetos de Declaração de Compensação não homologada, não podem ser inscritos em Dívida Ativa da União e, conseqüentemente, cobrados de per si.

Destarte, não se falar em afronta aos arts. 142, 146 ou 150, § 4º, do CTN ou ainda ao art. 10 do Decreto 70.235/72, que são aplicáveis aos lançamentos e autos de infração. Alterações na motivação ou no critério jurídico constituem limitações para novos lançamentos. O presente caso, diferentemente, refere-se a um despacho decisório que substituiu outro, que continha vício de legalidade, inclusive, em cumprimento a ordem judicial².

Neste sentido, são as decisões deste Tribunal:

DECISÃO JUDICIAL SUPERVENIENTE. O advento de decisão judicial que garante benefício fiscal ao contribuinte, cuja negativa administrativa foi o fundamento do despacho decisório que não homologou a compensação declarada, dá ensejo à emissão de novo despacho decisório, para que sejam apreciados os demais aspectos da compensação declarada, agora considerando válido o benefício fiscal. (Acórdão 1201-003.167, Relator: Neudson Cavalcanti Albuquerque, Data da Sessão: 19/09/2019)

MOTIVAÇÃO DIVERGENTE NO DESPACHO DECISÓRIO. A divergência na motivação do despacho decisório que ensejou a glosa da compensação e a manifestação de inconformidade do contribuinte, faz com que seja necessário o retorno à unidade de origem para a análise meritória das provas e alegações constantes nos autos. (Acórdão: Acórdão 9101-004.998, Relatora: Andrea Duek Simantob, Data da Sessão: 08/07/2020)

² Trecho da decisão recorrida:

"A decisão do TRF/10ª Região na apelação da execução fiscal teve o efeito de desconstituir as CDAs representativas dos débitos de estimativas confessados pela contribuinte, mas também gerou o efeito declaratório de que estimativas não podem ser exigíveis em caso da insubsistência de tributo a pagar no final do período de apuração (anual). Com esse entendimento, constatou-se que o segundo despacho decisório da DRF Passo Fundo, de 4/9/06 (perfectibilizado com a intimação de 7/7/07), continha vício de legalidade essencial: não reunia as condições para o reconhecimento do direito creditório, qual seja, a quitação efetiva das parcelas que o formariam".

Da alegação de impossibilidade de inscrição em dívida ativa dos débitos de IRPJ/CSLL estimativa por afronta ao art. 2º da Lei nº 9.784/1999:

A inscrição em dívida ativa da União está prevista no art. 201 do Código Tributário Nacional:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular

A análise desta providência cabe a autoridade administrativa, nos termos do art. 43 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências, *in verbis*:

Art. 43. A decisão definitiva contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para cobrança amigável fixado no artigo 21, aplicando-se, no caso de descumprimento, o disposto no § 3º do mesmo artigo.

Vale a transcrição dos referidos dispositivos:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

§ 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva

A revisão de ofício de débito confessado cabe também a autoridade administrativa, conforme Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014:

A retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN para inscrição na Dívida Ativa, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.

Ad argumentandum tantum, tem-se que o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, a PGFN aduz que em 31 de dezembro, data do fato gerador do IRPJ e da CSLL, as estimativas compensadas e incluídas na apuração do imposto devido em 31 de dezembro (que até esta data possuem característica de antecipação de tributo) se convertem em tributo e concomitantemente compõem o ajuste anual. E, assim, são passíveis de cobrança caso a compensação não seja homologada, conforme trechos a seguir transcritos:

"15. O IRPJ e a CSLL substituem as estimativas, contudo, é possível que os valores relativos à estimativa tenham sido compensados e computados como pagamento no momento do ajuste anual, contudo, essa compensação pode não ser homologada, ocorrendo a decisão após a apuração do lucro real. Assim, tratar-se-iam de valores referentes a tributo consolidados com o ajuste anual, não mais de mera estimativa do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro. [...]"

19. O entendimento que podemos extrair do excerto acima é de que tratamos de tributo em si, não mais de estimativas, cuja existência se encerra com o ajuste anual, consoante exposto nos Pareceres PGFN/CAT nº 1.658/2011 e 193/2013, razão pela qual podemos

ter uma conclusão diferente daqueles constantes nos pareceres mencionados, contudo, sem modificar-lhes em nenhum ponto, apenas por considerar que no caso estamos tratando de tributo propriamente dito.²⁰ A conclusão que podemos formular, a partir do questionamento da Receita Federal do Brasil, é pela legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo a substituição da estimativa pelo imposto de renda."

Em suma, meu entendimento com fulcro na legislação aplicável ao caso é que cabe à autoridade administrativa o controle da exigência dos débitos confessados.

Desta forma, rejeito as preliminares de nulidade arguidas.

NO MÉRITO

Revisão do Despacho Decisório – Não Ocorrência da Homologação Tácita

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução.

Assim, no rito do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho, como de fato ocorreu consoante dito alhures, não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio. Explique-se.

O prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega e a ciência do Despacho Decisório (§ 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996). No caso sob análise, o Per/DComp foi entregue em 14.04.2003, e-fls. 04-05.

O primeiro Despacho Decisório foi proferido em 12.11.2004, e-fl. 220 e a ciência deu-se em 03.12.2004, e-fls. 244. Já o segundo Despacho Decisório proferido em 04.09.2006, e-fls. 263 ("impõe-se a retificação da decisão exarada no Despacho Decisório em 12/11/2004"). A data da ciência deste despacho não foi localizadas nestes autos. 3º Despacho Decisório proferido em 09.07.2007, e-fls. 347 ("rerratificado o Despacho Decisório anteriormente proferido, às fls. 216/220"). Ciência em 19.07.2007, e-fls. 372. Destarte, como o Per/DComp entregue em 14.04.2003 e a ciência do Despacho Decisório ocorreu em 19.07.2007, não há se falar em homologação tácita.

Ademais, no rito do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a liquidez e certeza foram apuradas com erro de cálculo, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito:

Art. 32. As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Nesta senda, concluo que não ocorreu a homologação tácita da compensação dos débitos confessados e que os erros de cálculo contidos na decisão administrativa podem ser retificados de ofício, inclusive nos termos do conforme Parecer Normativo Cosit n.º 8, de 03 de setembro de 2014, não ficando caracterizada qualquer alteração do fundamento do ato decisório como quis fazer parecer a Recorrente em alegações preliminares.

Alegações quanto ao Saldo Negativo de 2003

Por outro lado, o pleito da Recorrente quanto ao Saldo Negativo de 2003, esclareço que é objeto do processo n.º 11030.000499/2006-18 e, por isso, não pode ser reanalisado nos presentes autos

Ademais, Como a Recorrente não apresentou novas provas ou razões de defesa perante a segunda instância sobre a matéria em discussão, transcrevo a decisão de primeira instância sobre essa questão em discussão, com base no § 3º do artigo 57 do RICARF, nos seguintes termos:

O art. 74 da Lei 9.430/96 disciplina a compensação de créditos tributários.

Eis alguns excertos de sua redação:

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)

§ 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.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

De início, há que se registrar algumas impropriedades técnicas do referido artigo. Como ato sujeito a condição resolutiva, a compensação declarada à RFB gera efeitos extintivos do crédito tributário desde sua apresentação. No entanto, caso sobrevenha a não homologação da compensação (implemento da condição), resolvem-se os efeitos em relação à quitação do crédito tributário. Logicamente, a condição resolutiva não é a

ulterior homologação, mas sim a *ulterior não homologação*. Por decorrência, o prazo de cinco anos, previsto no § 5º, é determinado para eventual *não homologação* da compensação, sob pena da *homologação tácita* no caso da inércia da administração.

Nos termos do § 5º acima, o prazo de cinco anos para que a administração não homologue uma compensação é contado a partir da apresentação do respectivo PER/Dcomp e não a partir da apresentação da DIPJ, como alega a contribuinte.

O controle administrativo, segundo Hely Lopes Meirelles¹, deriva do poderdever de autotutela que a administração tem sobre seus próprios atos e agentes. O autor assim escreveu sobre a anulação dos atos administrativos pela própria administração:

Anulação pela própria Administração – *A anulação dos atos administrativos pela própria Administração constitui a forma normal de invalidação de atividade ilegítima do Poder Público. Essa faculdade assenta no poder de autotutela do Estado. É uma justiça interna, exercida pelas autoridades administrativas em defesa da instituição e da legalidade de seus atos.*

Pacífica é, hoje, a tese de que, se a Administração praticou ato ilegal, pode anulá-lo por seus próprios meios (STF, Súmula 473). Para a anulação do ato ilegal (não confundir com ato inconveniente ou inoportuno, que rende ensejo a revogação, e não a anulação) não se exigem formalidades especiais, nem há prazo determinado para a invalidação, salvo quando norma legal o fixar expressamente. O essencial é que a autoridade que o invalidar demonstre, no devido processo legal, a nulidade com que foi praticado. Evidenciada a infração à lei, fica justificada a anulação administrativa.

O ato nulo não vincula as partes, mas pode produzir efeitos válidos em relação a terceiros de boa-fé.

Somente os efeitos que atingem terceiros é que devem ser respeitados pela Administração; as relações entre as partes ficam desfeitas com a anulação, retroagindo esta à data da prática do ato ilegal e, conseqüentemente, invalidando seus efeitos desde então (*ex tunc*).

A faculdade de anular os atos ilegais é ampla para a Administração, podendo ser exercida de ofício, pelo mesmo agente que o praticou, como por autoridade superior que venha a ter conhecimento da ilegalidade através de recurso interno, ou mesmo por avocação, nos casos regulamentares. Quanto aos recursos administrativos, são os comuns da Administração.

Uma vez anulado o ato pela própria Administração, cessa imediatamente sua operatividade, não obstante possa o interessado pleitear judicialmente o restabelecimento da situação anterior, e até mesmo obter em mandado de segurança a suspensão liminar dos efeitos do ato invalidatório.

No mesmo sentido, a Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, estabeleceu:

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

Portanto, a administração não só pode, como deve anular seus atos ilegais.

Trata-se de regra que privilegia o princípio da constitucional da legalidade da administração pública (art. 37 da CF).

A preservação dos direitos adquiridos é direcionada à revogação e não à nulidade. Esse entendimento já fora consagrado pela Súmula 473 do STF:

Administração Pública – Anulação ou Revogação dos Seus Próprios Atos –

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

Ainda que se cogitasse que a restrição valesse para a nulidade, a homologação das compensações efetuada pelo despacho decisório de 4/9/06 não constituiu direito adquirido para a contribuinte, porquanto não transcorrido o prazo decadencial de cinco anos para a não homologação. O direito não é “adquirido” porque ocorreu o implemento de condição resolutiva. Nesse sentido, De Plácido e Silva³ assim discorre:

Quanto à condição resolutiva, até que se cumpra, desde que não seja potestativa ou mista (alterável ao arbítrio de outrem), conserva o direito adquirido, embora cumprida venha a revoga-lo.

O Superior Tribunal de Justiça, em acórdão dirigido à revogação/anulação de isenção, também já decidiu pela inexistência de direito adquirido:

TRIBUTÁRIO LANÇAMENTO RETROATIVO DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO IPTU ISENÇÃO CONSELHO DE CONTRIBUINTES LOCAL REVOGAÇÃO POSTERIOR DO BENEFÍCIO ISENCIONAL AUSÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO EFEITOS RETROATIVOS PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO .

[...]3. Decisão do Conselho de Contribuintes local, concedendo benefício revogado posteriormente. A regra é a revogabilidade das isenções e a isenção concedida sob condição resolutiva pode ser cassada acaso verificada a ausência de preenchimento das condições exigidas à data de sua própria concessão.

4. Aplicação dos artigos 155, 178 e 179 do CTN. O desfazimento do ato administrativo que reconhece o direito à isenção não é a revogação, pois o ato não é discricionário, não decorre de simples conveniência da Administração. É anulamento, ou cancelamento. É imprópria a terminologia do Código. Anulado, ou cancelado, o despacho que reconhece o direito à isenção, a Fazenda Pública providenciará a constituição do crédito tributário respectivo, que será acrescido dos juros de mora.

5. A verificação de que as condições fáticas não permitiam ab origine a concessão da isenção torna inaplicável o artigo 146 do CTN que prevê mudança de critério jurídico-tributário, questão diversa da anulação decorrente de erro quanto à premissa isentiva.

6. Deveras, a questão da eventual retroatividade do tributo resolve-se à luz dos prazos prescritivos, porquanto da conjugação dos artigos 155 c.c. 178 c.c. 179 do CTN, conclui-se que o despacho administrativo não gera direito adquirido; isto é, não apaga o crédito e, a fortiori, o faz incidir ex tunc, tal como se não tivesse sido concedida a isenção. (STJ, 1ª Turma, REsp 437560/RJ, Recurso Especial 2002/00609607, relator Min. Luiz Fux, julgado em 20/11/03)

Conclui-se, assim, que inexistiu agressão a direito adquirido, violação do princípio da segurança jurídica ou nulidade do despacho decisório que corrige eventual vício de legalidade.

A decisão do TRF/10ª Região na apelação da execução fiscal teve o efeito de desconstituir as CDAs representativas dos débitos de estimativas confessados pela contribuinte, mas também gerou o efeito declaratório de que estimativas não podem ser exigíveis em caso da insubsistência de tributo a pagar no final do período de apuração (anual).

Com esse entendimento, constatou-se que o segundo despacho decisório da DRF Passo Fundo, de 4/9/06 (perfectibilizado com a intimação de 7/7/07), continha vício de legalidade essencial:

não reunia as condições para o reconhecimento do direito creditório, qual seja, a quitação efetiva das parcelas que o formariam.

A alteração quanto ao segundo despacho decisório era impositiva para que fosse sanado vício de legalidade existente, que fora confirmado pela decisão do TRF. Dessa forma, evitou-se que a contribuinte obtivesse o enriquecimento ilícito de receber restituição (compensação) de quantia para a qual não aportou recursos. Restituição pressupõe pagamento de tributo indevido ou a maior (art. 165 do CTN), o que não ocorreu em relação ao montante integral compensado.

Compensação é o encontro de contas entre duas partes, que acertam extinguir obrigações recíprocas (débitos e créditos). O prazo decadencial de cinco anos, previsto no art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96, tem por objetivo priorizar a segurança jurídica diante da inércia da administração em não homologar compensações. Contudo, tal prazo não foi estabelecido para o reconhecimento de direito creditório. Nesse diapasão, o direito creditório consagrado a partir do despacho decisório de 12/11/04 não teve o condão de homologar tacitamente compensações que por ventura estivessem ou viessem a ser albergadas no seu quantitativo.

A DRF Passo Fundo reconheceu o transcurso do prazo para homologação tácita em relação às compensações que foram apresentadas há mais de cinco anos, em relação à data de expedição do último despacho decisório. Contudo, os débitos do PER/Dcomp 37951.82078.100507.1.7.026002 não foram homologados, uma vez que a declaração foi apresentada em 10/5/07. Ela é retificadora do PER/Dcomp 03576.3530.090205.1.34027, de 9/2/05. Para o caso de retificação de PER/Dcomp, a Secretaria da Receita Federal do Brasil assim disciplinou na Instrução Normativa 900/08, valendo-se da competência estabelecida no art. 74, § 14, da Lei 9.430/96:

Art. 37. [...]§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco (cinco) anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação.

Art. 80. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 37 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

A legislação não estabelece uma ordem específica para a liquidação de débitos de PER/Dcomp em relação a um mesmo crédito, tampouco restringe a alteração. Na situação que se analisa, a ordem foi modificada no último despacho decisório, em relação ao anterior, porque houve a apresentação da declaração retificadora. Ademais, os créditos reconhecidos não eram suficientes para liquidação de todos os débitos.

Os créditos tributários (débitos na compensação) que não foram convalidados no despacho decisório de 9/3/12 não precisam ser objeto de lançamento de ofício.

Eles são devidos em razão da confissão de dívida formalizada pelo PER/Dcomp, conforme estabelece o § 6º do art. 74 da Lei 9.430/96:

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

Por isso, não se cogita agressão aos arts. 142, 146 ou 150, § 4º, do CTN ou ainda ao art. 10 do Decreto 70.235/72, que são aplicáveis aos lançamentos e autos de infração.

Alterações na motivação ou no critério jurídico constituem limitações para novos lançamentos.

Aqui, diferentemente, trata-se de um despacho decisório que substituiu outro, que continha vício de legalidade.

O despacho decisório guerreado não desrespeitou a decisão judicial, pois o objeto de ambos é diverso. A determinação emanada do acórdão da apelação dos embargos de de IRPJ e CSLL. A revisão da homologação, de certa forma, é respaldada pela decisão nos embargos declaratórios ao acórdão da apelação, pois ela sugere que o fisco tome as providências na seara administrativa para que não sejam aproveitados os créditos indevidos.

O novo despacho decisório direciona-se precipuamente a evitar eventual aproveitamento de estimativas não quitadas na formação de saldos negativos de IRPJ e CSLL de outros anos-calendários (inclusive para 2003, cuja análise dos saldos negativos não está abrangida neste processo). Tal conclusão se alcança em face do Parecer PGFN/CAT 1.658/11, de 31/8/11, pelo qual a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional entendeu – no mesmo espectro da apelação dos embargos de devedor – que as estimativas de IRPJ e CSLL não podem ser inscritas em CDA:

34. Conclusivamente, os valores mensalmente apurados por estimativa, a título de antecipação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e não pagos, ainda que objetos de Declaração de Compensação não homologada, não podem ser inscritos em Dívida Ativa da União e, conseqüentemente, cobrados de per si.

Não há falar em confisco (Constituição Federal, art. 150, IV). A DRF Passo Fundo apenas procurou preservar o erário público da utilização de crédito cuja apuração não se verificou no plano da materialidade fática. Os débitos não homologados resultam do reconhecimento da própria contribuinte, formalizado em confissão de dívida formalizada em PER/Dcomp.

A DRF Passo Fundo agiu de acordo com os princípios que regem a administração pública (art. 2º da Lei 9.784/99) e exerceu o controle legal de seus atos, conforme preconiza a mesma lei.

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, para negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça