



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13804.002630/2003-66
Recurso Voluntário
Resolução nº **1401-000.905 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de setembro de 2022
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente BANCO VR S/A (SUCESSOR DE VR VALES LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, afastar preliminar de preclusão consumativa arguida pelo Relator. Vencidos os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira (relator) e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira – Relator

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Alves Ruga - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Erro! Fonte de referência não encontrada.

Fls. 2

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em epígrafe em face do Acórdão nº 16-27.922 emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I – DRJ/SP1, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada na primeira instância consoante ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO.

A decisão que não homologa, ainda que parcialmente, a compensação efetuada pela contribuinte, deve ser prolatada e cientificada antes do prazo de cinco anos prescrito pelo art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com a redação dada pelas Leis n.ºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Após o transcurso deste prazo, reconhece-se a homologação tácita das compensações declaradas, extinguindo-se o crédito tributário correspondente, nos termos do art. 156, inciso II, do CTN.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Com o transcurso do prazo decadencial, apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Não se submetem à decadência os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. A verificação da base de cálculo do imposto, bem como dos valores levados à dedução na determinação do imposto devido, não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.

INTIMAÇÕES. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Na fase do contencioso administrativo, as intimações são feitas no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido

O presente processo versa sobre a Declaração de Compensação protocolada em papel em 15/05/2003, por meio da qual o contribuinte formalizou crédito decorrente de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ apurado no ano-calendário 2002 no valor original de R\$ 2.397.788,44.

Na própria Declaração de Compensação, o contribuinte utilizou parcialmente o crédito para compensar débitos de sua responsabilidade no montante de R\$ 337.820,35.

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

Posteriormente, o crédito foi utilizado em diversas Declarações de Compensação – DCOMP enviadas eletronicamente.

O crédito e as compensações declaradas foram objeto do Despacho Decisório emitido pela Divisão de Orientação e Análise Tributária da Delegacia Especial de Instituições Financeiras – DEINF. No ato, a autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB reconheceu parcialmente o crédito pleiteado e homologou parcialmente as compensações declaradas.

Em apertada síntese, a razão apontada pela fiscalização para a glosa parcial foi a falta de confirmação das parcelas de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF que teriam sido compensadas na contabilidade pelo contribuinte com créditos de saldos negativos dos anos-calandário 2000 e 2001. Transcrevo excerto do Despacho Decisório que trata da matéria:

3 - DA COMPENSAÇÃO COM SALDOS NEGATIVOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES.

Os saldos negativos de IRPJ apurados pelo contribuinte, desde 1998, foram compostos de compensações sem processos de períodos anteriores, cujas compensações foram basicamente de IRRF, Código de Receita 8045- Outros Rendimentos e 1708 – Remuneração de Serviços Profissionais prestados por Pessoa Jurídica.

[...]

d) SALDO NEGATIVO DO ANO CALENDÁRIO DE 2002.

O saldo negativo declarado na DIPJ foi de R\$ 2.397.788,44. O contribuinte foi intimado a apresentar o demonstrativo de composição do saldo acompanhada da documentação comprobatória. Em resposta à intimação, o contribuinte apresentou, por escrito, a composição do saldo negativo, no valor de R\$ 2.274.889,93, a saber:

Pagamentos com DARF	R\$ 1.187.675,62
Compensações sem processos	<u>R\$ 1.087.214,31</u>
Total	R\$ 2.274.889,93

As compensações sem processo, no valor de R\$ 1.087.214,31, foram realizadas, conforme a declaração do interessado, com os saldos negativos de 2000 e 2001 (fl. 97).

No entanto, da análise que fizemos relativo aos períodos anteriores em questão, verificamos não existir direito creditório suficiente para compensar os débitos, nos termos informados pelo contribuinte.

Diante do exposto e dos esclarecimentos, prestados por escrito pelo contribuinte, constatamos que o interessado tem o direito ao crédito de **R\$ 1.187.675,62**, efetivamente pagos, conforme fls. 96/179.

As respostas à intimação prestadas pelo contribuinte foram juntadas ao presente ,processo.

Em conclusão, a RFB (i) reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 1.187.675,62; (ii) homologou integralmente as compensações declaradas na Declaração de Compensação (em papel); e (iii) homologou parcialmente as compensações declaradas na DCOMP nº 22308.58853.161006.1.7.02-5454.

As demais compensações declaradas não foram homologadas.

Irresignado com a decisão administrativa, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir a parte do relatório do acórdão de primeira instância em que a autoridade julgadora resume as alegações lançadas pelo manifestante:

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

Cientificada em 21/09/2010 da solução dada às declarações de compensação apresentadas, conforme AR de fls.643, a contribuinte, por seu representante legal, interpôs, em 21/10/2010, a manifestação de inconformidade de fls.644/654, alegando em síntese que:

1. As declarações de compensação aqui tratadas foram entregues/transmitidas pela contribuinte entre os meses de agosto de 2003 e dezembro de 2003. desta forma, o Fisco teria somente até dezembro de 2008 para analisar e deferir ou não estas declarações de compensação. Passado este marco temporal, encontram-se homologadas tacitamente as respectivas compensações.

1.1. Tendo em vista que o despacho decisório em questão foi recebido pela contribuinte apenas em 21/09/2010, este já estava eivado pela decadência, em vista da homologação tácita das declarações de compensação entregues antes de 21/09/2005, merecendo ser canceladas todas as cobranças relativas às declarações de compensação.

2. Ao reportar-se ao saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário de 2002, o Fisco atacou o próprio IRRF apurado e pago ou compensado durante o ano-calendário de 2002, com base em créditos ainda mais antigos, de 2000 e 2001, quando não poderia fazê-lo, tendo em vista o transcurso do prazo da decadência.

2.1. Tendo em vista a proibição de retificação da DIPJ/2003, em face do transcurso do prazo de decadência (quer se entenda que este prazo teve início em 31/12/2002 – fim do período-base de apuração do IRPJ, ou na data da entrega da DIPJ, que ocorreu em 28/06/2003), não poderia o Fisco ter retificado de ofício o valor do crédito consignado na DIPJ/2003.

3. Requer que todas as intimações ou comunicações referentes aos presentes autos sejam feitas e remetidas em nome do representante legal requerente.

Conforme registrado no início deste relatório, a manifestação de inconformidade foi julgada parcialmente procedente. Em apertada síntese, a autoridade julgadora *a quo* considerou homologadas tacitamente as compensações declaradas por meio da DCOMP nº 14451.66464.301203.1.3.02-8197.

Inconformado com a decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, apresentou as seguintes alegações:

- Da nulidade do v. Acórdão e do r. Despacho Decisório – ou da necessidade de consideração do IRRF retido pelas fontes pagadoras no cômputo do crédito: neste ponto, o recorrente alegou que parte do IRRF que compôs o saldo negativo de IRPJ de 2002 foi retido pelas fontes pagadoras e que essa parte não teria sido objeto de análise por parte da autoridade fiscal e da DRJ/SP1. Cito suas palavras:

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

19 Em grande parte, referido valor diz respeito às retenções efetuadas pela própria Recorrente sobre rendimentos de comissão e corretagem, recolhidos sob o código de receita 8045.

20 Além disso, parte relevante do IRRF do ano-calendário de 2002 foi retido e recolhido pelas próprias fontes pagadoras, conforme se observa da Ficha 43 da DIPJ-2003 (fls. 745/746) e do quadro do parágrafo 4 acima (linhas 2 e seguintes).

21 Nada obstante tratar-se de parte relevante do IRRF retido da Recorrente no ano-calendário de 2002 e, deste modo, também parte relevante do crédito ora discutido, referidos valores retidos pelas próprias fontes pagadoras **não foi objeto de análise** pela D. Fiscalização no r. despacho decisório e tampouco pela D. Delegacia *a quo* no v. acórdão recorrido.

Neste contexto, pugna pela declaração de nulidade do Despacho Decisório ou, subsidiariamente, pela reforma da decisão para que essa parcela do crédito seja reconhecida:

27 Uma vez que o r. despacho decisório – confirmado pela r. decisão de primeira instância – desconsiderou os valores de IRRF retidos pelas próprias fontes pagadoras para fins de calcular o crédito de saldo negativo de IRPJ da Recorrente, **sem declarar expressamente o fundamento pelo qual referidos valores foram desconsiderados, resta patente a preterição do direito de defesa da Recorrente.**

28 Tendo em vista a preterição do direito de defesa, devem ser julgados nulos o r. despacho decisório e o v. acórdão recorrido.

29 Caso V. Sas. entendam não ser o caso de declarar a nulidade de referidas r. decisões, o que se admite para argumentar, ao menos deverá ser reconhecida a necessidade de reforma do v. acórdão recorrido e do r. despacho decisório tendo em vista que houve **erro de cálculo** que não considerou os valores de IRRF retidos pelas próprias fontes pagadoras, tendo em vista que de referidas r. decisões **não consta fundamento para afastar a possibilidade do seu aproveitamento.**

- Da homologação tácita das compensações efetivadas em 2000, 2001 e 2002 (ou, alternativamente, da decadência/prescrição do direito do fisco de contestá-las): o contribuinte aduziu que a fiscalização, com o fito de analisar o crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, teria desconsiderado as compensações efetuadas havia mais de 5 anos. Reproduzo suas palavras:

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

37 Ocorre, contudo, que para denegar a homologação de referidas Declarações de Compensação, o Fisco precisou, em setembro de 2010, fazer juízo acerca de compensações devidamente declaradas nas DCTFs entregues pela Recorrente no ano-calendário de 2000 (**docs. 02-A, 02-B, 02-C e 02-D**), ano-calendário de 2001 (**docs. 03-A, 03-B, 03-C e 03-D**) e ano-calendário de 2002 (**docs. 04-A, 04-B, 04-C e 04-D**).

37.1 A Recorrente pede vênia para ressaltar – muito embora não se trate de ponto controvertido nestes autos – que nos anos calendário de 2000, 2001 e 2002, para compensações de tributos de mesma espécie (*in casu*, imposto de renda) não se fazia necessária a entrega de pedido/declaração de compensação, porquanto referida obrigação somente foi instituída com a vigência da Instrução Normativa SRF 323/2003⁸, em 28/05/2003.

38 Passados mais de 5 anos das datas em que referidas compensações foram declaradas pela Recorrente nas suas DCTFs (conforme autorizado pela legislação da época), pretende o Fisco Federal desconsiderá-las, sob o disfarce de analisar as Declarações de Compensação em questão.

[...]

40 As compensações desconsideradas foram declaradas pela Recorrente nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, sendo que a I. Fiscalização teria, desta forma, somente até o ano-calendário de 2007 para analisar e deferir ou não estas compensações. Passado este marco temporal, encontram-se homologadas tacitamente as respectivas compensações.

Ademais, no caso da compensação do saldo negativo de 1998 com IRRF devido em 2000 e 2001, o contribuinte argumentou que o processo de compensação mencionado pela fiscalização no Despacho Decisório trataria somente de parte do saldo negativo. Desta forma, ainda haveria uma parcela do saldo negativo de 1998 que poderia ser utilizada para compensar com IRRF devido em 2000 e 2001, de forma que estas parcelas de IRRF poderiam formar os saldos negativos de 2000 e 2001 e, por consequência, serem utilizados para a formação do saldo negativo de 2002. Cito trecho da peça recursal:

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

47.1 De acordo com referido r. despacho juntado pela própria D. Fiscalização às fls. 602/607, a Recorrente apurou saldo negativo de IRPJ em 1998 no valor total de R\$ 5.086.983,31 (fl. 604) uma vez que no ano-calendário de 1998 a Recorrente não tinha IRPJ a pagar, em virtude da apuração de prejuízo fiscal e, sofreu retenções na fonte sobre os rendimentos auferidos naquele ano-calendário, no valor total de R\$ 5.086.983,31.

47.2 Contudo, o Processo 13811.001426/99-64 teve por objeto a compensação de apenas parte do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998 – qual seja, de apenas R\$ 3.373.098,75 (atualizados para a data da apresentação do pedido de compensação que deu origem a referido processo administrativo, em maio de 1999).

47.3 Diga-se ainda que, ao contrário do que foi consignado pela D. Fiscalização no r. despacho decisório proferido nestes autos (fls. 610/616), houve o deferimento de compensações de IRRF – código de receita 8045, conforme consignado nas fls. 581 a 584 do autos (nas quais há referência aos débitos extintos por compensação, dentre os quais os débitos de IRRF – código de receita 8045).

48 A parcela restante do crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998, muito embora devidamente reconhecida nos termos do r. despacho proferido no Processo 13811.001426/99-64, foi compensada sem processo mediante declarações nas DCTFs, conforme ilustra a anexa planilha "CONTROLE DE UTILIZAÇÃO – SALDO NEGATIVO DE IRPJ – ANO-CALENDÁRIO DE 1998" (anexa, **doc. 05**).

Também não poderia a fiscalização retificar a DIPJ/2003 em razão do transcurso do prazo decadencial:

49 Ao reportar-se ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2002, não há qualquer dúvida quanto ao fato de que, no caso concreto, o que está a fazer a D. Fiscalização é atacar o próprio IRRF apurado e pago ou compensado durante o ano-calendário de 2002, com base em créditos ainda mais antigos, de 2000 e 2001, quando é certo que já não poderia fazê-lo, conforme pacífica jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes a respeito.

[...]

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

52 Verifica-se, portanto, nos termos da iterativa jurisprudência do Conselho de Contribuintes que, no caso concreto, não pode a fiscalização a pretexto de glosar as compensações realizadas pelo Recorrente no ano de 2003, rever no ano de 2010 o IRRF apurado e pago ou compensado durante o ano calendário de 2002.

53 Só por esta razão, assim, já se justifica o integral cancelamento das cobranças pretendidas.

54 Porém, além de pretender, por vias oblíquas, a cobrança de supostas diferenças de IRRF relativas ao ano-calendário de 2000 e 2001, já extintas pelo decurso do prazo decadencial, pretende o r. despacho decisório retificar de ofício a DIPJ-2003, entregue em 28.06.2003, relativa ao período-base encerrado em 31/12/2002.

[...]

67 Em suma, seja pela homologação tácita, pela impossibilidade de rever no presente meros efeitos de fatos consumados no passado, pela ocorrência de prescrição (art. 174 do CTN) ou ainda de decadência (art. 150, § 4º e art. 173, I, do CTN), na data em que a Recorrente foi intimada acerca do r. despacho decisório o Fisco Federal já não poderia mais questionar das compensações declaradas em DCTF nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002.

- **Da cobrança duplicada do IRRF compensado em 2000, 2001 e 2002:** o recorrente argumentou que parcelas de IRRF que compuseram os saldos negativos de 2000 e 2001, que vieram a ser utilizados nas compensações de 2002, foram compensadas em DCTF. A conclusão de que tais compensações seriam indevidas levaria à cobrança dos débitos de 2000 e 2001. Desta forma, a glosa do saldo negativo de 2002 acarretaria uma cobrança em duplicidade. Reproduzo trecho da peça recursal:

71 Em que pese as compensações declaradas nas DCTFs entregues nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002 não tenham ainda sido objeto de análise individualizada pelo Fisco, não se pode ignorar o fato de que as parcelas do IRRF apurado em referidos anos-calendário seriam exigíveis da Recorrente (sobretudo se afastada a homologação tácita, a prescrição e a decadência) e, em caso de insucesso das defesas apresentadas, certamente serão recolhidas aos cofres da União Federal.

72 E nesse ponto, a concomitância do indeferimento do crédito de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2002 com a cobrança dos débitos de IRRF compensados no mesmo ano-calendário (2002) e nos anos-calendário de 2000 e 2001 não é compatível com o Ordenamento Pátrio, que veda o enriquecimento ilícito e a cobrança em dobro de créditos tributários.

- **Da comprovação do crédito em discussão:** neste tópico, o recorrente alegou, inicialmente, que o saldo negativo do ano-calendário 1998 era de R\$ 5.086.983,31 e que no processo nº 13811.001426/99-64 utilizou apenas uma parte desse saldo negativo, no valor de R\$ 3.373.098,75. O Despacho Decisório exarado naquele processo confirmaria tais informações. Cito suas palavras:

Fl. 9 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

85 Consoante se depreende do r. despacho decisório juntado pela própria D. Fiscalização às fls. 602/607, o Processo 13811.001426/99-64 tinha por objeto a compensação de apenas parte do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998.

86 De acordo com referido r. despacho juntado pela própria D. Fiscalização às fls. 602/607, a Recorrente apurou saldo negativo de IRPJ em 1998 no valor total de R\$ 5.086.983,31, uma vez que no ano-calendário de 1998 a Recorrente não tinha IRPJ a pagar, em virtude da apuração de prejuízo fiscal e, sofreu retenções na fonte (confirmadas pela D. Fiscalização no citado r. despacho de fls. 602/607) sobre os rendimentos auferidos naquele ano-calendário, no valor total de R\$ 5.086.983,31.

86.1 Contudo, como já referido, o Processo 13811.001426/99-64 teve por objeto a compensação de apenas parte do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998 – qual seja, de apenas R\$ 3.373.098,75 (atualizados para a data da apresentação do pedido de compensação que deu origem a referido processo administrativo, em maio de 1999).

86.2 Diga-se ainda que, ao contrário do que foi consignado pela D. Fiscalização no r. despacho decisório proferido nestes autos (fls. 610/616), houve o deferimento de compensações de IRRF – código de receita 8045, conforme consignado nas fls. 581 a 584 do autos.

86.3 A parcela restante do crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998, muito embora devidamente reconhecida nos termos do r. despacho proferido no Processo 13811.001426/99-64, foi compensada sem processo mediante declarações nas DCTFs, conforme ilustra a anexa planilha “CONTROLE DE UTILIZAÇÃO – SALDO NEGATIVO DE IRPJ – ANO-CALENDÁRIO DE 1998” (anexa, **doc. 05**).

Na sequência, o recorrente alegou que utilizou o saldo negativo de 1998 para compensar com os débitos de IRRF de 2000 e 2001 relativos ao código 8045, ou seja, aqueles cuja responsabilidade de retenção e recolhimento eram do próprio contribuinte. Para demonstrar a utilização dos saldos negativos sucessivos, elaborou os demonstrativos “*Mapa de Apuração – IRRF código de Receita 8045*”, “*Controle de Utilização – Saldo Negativo de IRPJ – ano-calendário de 1998*”, “*Controle de Utilização – Saldo Negativo de IRPJ – ano-calendário de 2000*” e “*Controle de Utilização – Saldo Negativo de IRPJ – ano-calendário de 2001*”.

Por fim, então, os saldos negativos de 2000 e 2001 teriam sido usados para compensar os débitos de IRRF (cód 8045) do ano-calendário 2002 e, desta forma, constituir o saldo negativo de IRPJ ora sob exame.

No pedido, o contribuinte pugnou pela nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida e, subsidiariamente, pela reforma da decisão de piso de forma a levar ao reconhecimento do direito creditório e a homologação das compensações declaradas.

Era o que havia a relatar.

Fl. 10 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

Voto Vencido

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado acima, trata-se da formalização de crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário 2002 no montante original de R\$ 2.397.788,44. O saldo negativo seria composto de parcelas de IRRF. Parte do IRRF teria sido recolhida por meio de DARF e parte compensada com créditos de saldos negativos de 2000 e 2001.

O crédito foi parcialmente deferido pela autoridade fiscal da RFB, que confirmou apenas a parcela que havia sido recolhida por meio de DARF. Segundo a fiscalização, o contribuinte não teria os saldos negativos de períodos anteriores que foram utilizados para a compensação de parte do IRRF que compôs o saldo negativo do ano-calendário 2002. Em apertada síntese, a autoridade fiscal, ao examinar o crédito pleiteado, retroagiu a verificação até o ano-calendário 1998 e chegou à conclusão de que o contribuinte não teria saldo negativo em 2000 e 2001 para compensar com o IRRF de 2002.

Em suma, a questão fulcral a ser apreciada nesta segunda instância é a repercussão do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 1998 na formação dos saldos negativos de 2000 e 2001, bem como a repercussão dos saldos negativos de 2000 e 2001 na formação do saldo negativo de 2002.

Matérias preclusas.

Conforme mencionado anteriormente, a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte na primeira instância tratava tão-somente de duas matérias: (i) homologação tácita das Declarações de Compensação apresentadas nos autos; e (ii) decadência do direito do Fisco de questionar as compensações feitas em 2000 e 2001 com créditos de períodos anteriores e o valor informado em DIPJ/2003 (ano-calendário 2002). A fim de que não paire dúvida, reproduzo trecho do recurso voluntário em que o próprio contribuinte reconhece os limites das matérias arguidas na manifestação de inconformidade:

Fl. 11 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

14 Neste passo, a Manifestação de Inconformidade abordou a homologação tácita de parte das Declarações de Compensação apresentadas nestes autos e a **decadência do direito do Fisco de questionar**, por r. despacho decisório cuja ciência ocorreu em 21/09/2010: (i) as compensações de IRRF no ano-calendário de 2000 realizadas com crédito de 1998, compensações de IRRF no ano-calendário de 2001 realizadas com crédito de 1998 e 2000, e as compensações de IRRF no ano-calendário 2002 com créditos de 2000 e 2001; e (ii) o valor informado em DIPJ entregue há mais de 5 anos, tendo em vista a impossibilidade de questionamento de meros efeitos decorrentes de fatos consumados no passado.

No entanto, conforme relatado, em sede de recurso voluntário, o contribuinte apresentou outras alegações que não constavam da manifestação de inconformidade.

Ora, no processo administrativo fiscal, o recurso voluntário tem a finalidade de devolver para a cognição dos julgadores de segunda instância as matérias debatidas nas fases anteriores do processo. Assim, descabe a inovação das alegações em sede de recurso voluntário, a não ser que sirvam para contrapor razões trazidas aos autos após a impugnação ou que reflitam fatos ou elementos de prova supervenientes ou motivo de força maior, devidamente demonstrados. Essa é a inteligência do disposto nos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (grifei)

Neste diapasão, a inovação em matéria de recurso voluntário tem sido rechaçada por esta Turma conforme se verifica nos seguintes precedentes, cujas ementas estão reproduzidas na parte que interessa:

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE TESES OMITIDAS EM PRIMEIRO GRAU. IMPOSSIBILIDADE.

Fl. 12 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

Todas as matérias devem ser arguidas na impugnação, salvo exceções legais, sob pena de violação ao ônus da impugnação específica e aos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição.

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO APRESENTADA NA IMPUGNAÇÃO. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo-fiscal. (Acórdão CARF nº 1401-003.018, de 22/11/2018)

ALEGAÇÕES DE RECURSO. INOVAÇÃO A PAR DAS ALEGAÇÕES APRESENTADAS EM IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

A apresentação das alegações em recurso voluntário deve respeitar a dialeticidade entre as alegações apresentadas em impugnação e as razões de decidir da Delegacia de Julgamento. A inovação pela apresentação de argumentos não antes aduzidos não é possível em face da preclusão processual e em função de impedir o devido contraditório. (Acórdão CARF nº 1401-003.407, de 15/05/2019)

Em sua defesa, o contribuinte argumentou que baseou a manifestação de inconformidade tão-somente no conteúdo do despacho decisório visto que não teria tido acesso aos autos em razão da exigência de procuração pública para representação perante a RFB. Cito suas palavras:

12 A Recorrente foi intimada acerca do r. despacho decisório em 21/09/2010. Durante o prazo para a apresentação de sua Manifestação de Inconformidade a Recorrente foi surpreendida pela entrada em vigor da Medida Provisória 507, de 05/10/2010 e da Portaria do Secretário da Receita Federal 1.860, de 13/10/2010, de acordo com as quais passava a ser necessária a apresentação de procuração por instrumento público para a obtenção de vistas de processos administrativos em trâmite perante a Receita Federal do Brasil.

13 Devido às burocracias inerentes à formalização de procuração por instrumento público, a Recorrente não pode obter vistas dos autos do presente processo dentro do prazo para a apresentação de sua defesa e preparou sua Manifestação de Inconformidade apenas com as informações que constavam no r. despacho decisório. E logo depois da data em que a procuração por instrumento público foi emitida, o processo foi remetido à D. Delegacia de Julgamento, impossibilitando o acesso aos autos para vista.

Ora, a exigência de instrumento público de representação não é uma razão de força maior que tenha inviabilizado a consulta aos autos uma vez que estes estiveram à disposição do contribuinte durante todo o trintídio previsto legalmente para a impugnação.

Ademais, vale mencionar que, na espécie, não se trata de uma revisão eletrônica do crédito pleiteado por meio da Declaração de Compensação. Não foi um procedimento automatizado, sem a prévia intimação e manifestação do contribuinte.

Fl. 13 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

Houve um procedimento fiscal prévio e, neste, o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos comprobatórios do crédito ora sob exame em 18/02/2009, ou seja, mais de um ano antes da lavratura do despacho decisório. Desta forma, vê-se que o contribuinte teve ampla possibilidade de acompanhar a apuração, juntar documentos comprobatórios e prestar esclarecimentos acerca do crédito pleiteado. Não há como dizer que somente após o despacho decisório é que foi possível levantar as informações e elementos de prova necessários à sua defesa.

Nesta esteira, considero que ocorreu a preclusão consumativa e não devem ser conhecidas as matérias lançadas originalmente em sede de recurso voluntário, exceto a questão da alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa, que se reveste da qualidade de matéria de interesse público, ou seja, de defesa do próprio processo e, por consequência, deve ser conhecida pelo julgador em qualquer etapa do processo.

Assim, voto por não conhecer das seguintes matérias alegadas na manifestação de inconformidade.

- Da necessidade de consideração do IRRF retido pelas fontes pagadoras no cômputo do crédito;

- Da cobrança duplicada do IRRF compensado em 2000, 2001 e 2002;

- Da comprovação do crédito em discussão.

Assim, neste ponto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário.

Mas, considerando a possibilidade de restar vencido nesta questão prejudicial, as matérias serão objeto de análise posterior.

Passo à apreciação das matérias que não estavam preclusas.

Da nulidade do v. Acórdão e do r. Despacho Decisório.

Na peça recursal, o contribuinte, inicialmente asseverou que o IRRF que compõe o saldo negativo pleiteado era oriundo de retenções feitas pelas fontes pagadoras e de retenções feitas por si próprio sob o código 8045.

No entanto, segundo sua alegação, a autoridade fiscal não teria analisado os valores retidos por terceiros. Desta forma, o ato administrativo veiculado pelo despacho decisório seria defeituoso em sua motivação e, por consequência, nulo em razão do cerceamento do direito de defesa. Transcrevo trecho do recurso que trata da matéria:

21 Nada obstante tratar-se de parte relevante do IRRF retido da Recorrente no ano-calendário de 2002 e, deste modo, também parte relevante do crédito ora discutido, referidos valores retidos pelas próprias fontes pagadoras não foi objeto de análise pela D. Fiscalização no r. despacho decisório e tampouco pela D. Delegacia a quo no v. acórdão recorrido.

22 Como é sabido, as D. Autoridades Administrativas têm o dever de motivar suas decisões. Este dever está implícito na Constituição Federal, como decorrência do direito à informação (art. 5º, XXXII12), do direito de acesso ao Poder Judiciário (art. 5º, XXXV3) e, especialmente, do direito ao contraditório e à ampla defesa, corolários do

Fl. 14 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

devido processo legal e expressamente aplicáveis ao processo administrativo (art. 5º LIV e LV).

[...]

25 Sem a devida motivação, pois, a decisão administrativa prejudica o amplo conhecimento do contribuinte acerca dos fundamentos de fato e de direito que conduziram a opinião da D. Autoridade e, dessa forma, não tem a ampla oportunidade de contradizê-los. A ausência d motivação impede, pois, a plena eficácia dos princípios do contraditório e da ampla defesa.

26 Nos termos do art. 59, II, do Decreto 70.235/72, são nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa do contribuinte.

27 Uma vez que o r. despacho decisório — confirmado pela r. decisão de primeira instância — desconsiderou os valores de IRRF retidos pelas próprias fontes pagadoras para fins de calcular o crédito de saldo negativo de IRPJ da Recorrente, sem declarar expressamente o fundamento pelo qual referidos valores foram desconsiderados, resta patente a preterição do direito de defesa da Recorrente. (grifei)

Penso não ter razão o contribuinte. Vejamos.

O primeiro ponto que merece atenção é que o contribuinte não indica quais são os valores que teriam sido desconsiderados pena fiscalização. Portanto, tenho que se trata de alegação genérica, que não indica um fato específico e não traz qualquer fundamentação fática.

Mas, não é só.

Compulsando os autos, vejo que o contribuinte, durante o procedimento de ofício, apresentou à fiscalização demonstrativos da formação do crédito pleiteado. Na demonstração apresentada à fiscalização, o contribuinte informou apenas retenções no código 8045, sendo parte recolhida em DARF e parte compensada sem processo. Reproduzo a demonstração feita para a fiscalização:

Fl. 15 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

Relação de DARF's PAGOS

Ano 2002

Código da Receita "8045"

CNPJ 01.028.672/001-78 - VR Vales Ltda.

Relação de Compensações SEM PROCESSO

Ano 2002

Código da Receita "8045"

CNPJ 01.028.672/001-78 - VR Vales Ltda.

Apuração	Vencimento	Valor	Apuração (semana)	Mês	Valor	Saldo Negativo	Formalização do Pedido
18/05/2002	22/5/02	99,71	5º	dez/01	39.806,17	31/12/2000	Sem processo
06/07/2002	11/7/02	38.208,82	1º	1	35.401,33	31/12/2000	Sem processo
13/07/2002	17/7/02	32.759,52	2º	1	32.438,16	31/12/2000	Sem processo
20/07/2002	24/7/02	46.674,80	3º	1	41.794,89	31/12/2000	Sem processo
27/07/2002	31/7/02	66.703,50	4º	1	42.015,07	31/12/2000	Sem processo
03/08/2002	7/8/02	37.104,99	1º	2	40.010,14	31/12/2000	Sem processo
10/08/2002	14/8/02	32.267,23	2º	2	32.522,70	31/12/2000	Sem processo
10/08/2002	14/8/02	79,71	3º	2	33.453,17	31/12/2000	Sem processo
17/08/2002	21/8/02	38.481,84	4º	2	58.707,31	31/12/2000	Sem processo
24/08/2002	28/8/02	69.767,84	1º	3	35.592,18	31/12/2000	Sem processo
31/08/2002	4/9/02	43.882,40	2º	3	35.521,04	31/12/2001	Sem processo
07/09/2002	11/9/02	36.636,21	3º	3	39.793,11	31/12/2001	Sem processo
14/09/2002	18/9/02	37.558,22	4º	3	55.531,93	31/12/2001	Sem processo
21/09/2002	25/9/02	53.572,94	5º	3	41.921,62	31/12/2001	Sem processo
28/09/2002	2/10/02	59.341,62	1º	4	37.199,31	31/12/2001	Sem processo
05/10/2002	9/10/02	37.373,95	2º	4	30.610,35	31/12/2001	Sem processo
12/10/2002	16/10/02	33.782,97	3º	4	43.416,11	31/12/2001	Sem processo
19/10/2002	23/10/02	44.000,67	4º	4	64.397,37	31/12/2001	Sem processo
26/10/2002	30/10/02	66.172,40	1º	5	38.035,93	31/12/2001	Sem processo
02/11/2002	6/11/02	39.979,31	2º	5	32.273,33	31/12/2001	Sem processo
09/11/2002	13/11/02	35.382,64	3º	5	38.035,93	31/12/2001	Sem processo
16/11/2002	20/11/02	39.122,03	4º	5	60.091,48	31/12/2001	Sem processo
23/11/2002	27/11/02	61.187,24	1º	6	40.373,70	31/12/2001	Sem processo
30/11/2002	4/12/02	50.685,00	2º	6	36.469,55	31/12/2001	Sem processo
07/12/2002	11/12/02	39.519,65	3º	6	36.100,51	31/12/2001	Sem processo
14/12/2002	18/12/2002	44.682,14	4º	6	55.867,55	31/12/2001	Sem processo
21/12/2002	26/12/2002	57.475,46	5º	6	49.640,54	31/12/2001	Sem processo
28/12/2002	02/01/03	45.173,11	TOTAL		1.127.020,48		
04/01/2003	08/01/03	38.120,85					
CONSIDERAR =		20.572,11					
TOTAL		1.208.248,03					

TOTAL de DARF's e Compensações =

2.335.268,51

Essa demonstração feita pelo contribuinte é que foi o ponto de partida do exame da autoridade fiscal da RFB. Não há nenhuma demonstração de retenções feitas por terceiros.

Diante da demonstração feita pelo contribuinte, a fiscalização ocupou-se de confirmar os valores recolhidos por meio de DARF e os valores compensados "sem processo".

As parcelas recolhidas em DARF foram integralmente confirmadas pela autoridade fiscal. Somaram R\$ 1.187.675,92 (R\$ 1.208.248,03 – R\$ 20.572,11), conforme detalhamento entregue pelo próprio contribuinte (fls. 98 do processo em papel):

Fl. 16 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

Relação de DARF's PAGOS

Ano 2002

Código da Receita "8045"

CNPJ 01.028.672/001-78 - VR Vales Ltda.

Apuração	Vencimento	Valor
18/05/2002	22/5/02	99,71
06/07/2002	11/7/02	38.208,82
13/07/2002	17/7/02	32.759,52
20/07/2002	24/7/02	46.674,80
27/07/2002	31/7/02	66.703,50
03/08/2002	7/8/02	37.104,99
10/08/2002	14/8/02	32.267,23
10/08/2002	14/8/02	79,71
17/08/2002	21/8/02	38.481,84
24/08/2002	28/8/02	69.767,84
31/08/2002	4/9/02	43.882,40
07/09/2002	11/9/02	36.636,21
14/09/2002	18/9/02	37.558,22
21/09/2002	25/9/02	53.572,94
28/09/2002	2/10/02	59.341,62
05/10/2002	9/10/02	37.373,95
12/10/2002	16/10/02	33.782,97
19/10/2002	23/10/02	44.000,67
26/10/2002	30/10/02	66.172,40
02/11/2002	6/11/02	39.979,31
09/11/2002	13/11/02	35.382,64
16/11/2002	20/11/02	39.122,03
23/11/2002	27/11/02	61.187,24
30/11/2002	4/12/02	50.685,00
07/12/2002	11/12/02	39.519,65
14/12/2002	18/12/2002	44.682,14
21/12/2002	26/12/2002	57.475,46
28/12/2002	02/01/03	45.173,11
TOTAL		1.187.675,92

Entretanto, os valores relativos às compensações “sem processo” não foram confirmadas pela fiscalização, conforme fundamentação que consta no despacho decisório e transcrita anteriormente.

Assim, tenho que a fiscalização atuou com base na informação prestada pelo contribuinte. Não pode, agora, o contribuinte alegar a nulidade do procedimento fiscal por deixar de considerar uma parcela da composição do saldo negativo que ele próprio não informou à fiscalização.

Esta Turma tem afastado tais procedimentos, conforme se pode constatar nos seguintes julgados, cujas ementas estão reproduzidas na parte que interessa:

VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIO. NULIDADE INEXISTENTE.

Um dos princípios fundamentais do direito privado é o da boa-fé objetiva, cuja função é estabelecer um padrão ético de conduta para as partes nas relações obrigacionais. No entanto, a boa-fé não se esgota nesse campo do direito, ecoando por todo o ordenamento jurídico. Não pode a contribuinte alegar nulidade a qual deu causa, sob pena de se ferir a boa-fé objetiva que deve nortear qualquer processo, seja ele administrativo ou judicial. (Acórdão nº 1401-004.841, de 15/10/2020)

Fl. 17 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

PROTEÇÃO DA CONFIANÇA. SEGURANÇA JURÍDICA. DEVER DE COERÊNCIA. PROTEÇÃO DA CONFIANÇA.

Não pode o contribuinte em um momento anuir com a compensação de ofício proposta pelo Fisco e em um segundo momento com ela discordar para buscar utilizar o crédito com outro débito. Tal postura contraditória do contribuinte é consentânea com a concepção materializada na expressão *nemo potest venire contra factum proprium*, entendida como corolário da segurança jurídica, da proteção da confiança e da previsibilidade, predicado pelo Supremo Tribunal Federal como a vedação a comportamentos contraditórios. (Acórdão nº 1401-004.667, de 13/08/2020)

Quanto à decisão recorrida, é preciso rememorar que a manifestação de inconformidade limitou-se a questionar a homologação tácita dos pedidos de compensação e a decadência do direito do fisco de retificar a DIPJ/2003 e de questionar fatos consumados no passado. Portanto, não é possível vislumbrar qualquer cerceamento do direito de defesa por ter a autoridade julgadora de piso deixado de se manifestar sobre matéria que não havia sido questionada pelo contribuinte na manifestação de inconformidade.

Destarte, voto, neste ponto, por afastar a nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida.

Da homologação tácita das compensações efetivadas em 2000, 2001 e 2002.

Neste tópico, o recorrente alegou, inicialmente, que as compensações efetuadas nos anos calendário 2000 e 2001 foram declaradas em DCTF e, desta forma, passado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, tais compensações estariam homologadas. Desta forma, não poderia a fiscalização, a título de verificação do direito creditório, desconsiderar as indigitadas compensações. Trago à colação trecho da peça recursal que trata do assunto:

36 Pois bem, o v. acórdão recorrido afirmou que não ocorreu homologação tácita das Declarações de Compensação ora não homologadas porquanto foram transmitidas retificações em datas não anteriores a 5 anos da data em que a Recorrente foi cientificada do r. despacho decisório.

37 Ocorre, contudo, que para denegar a homologação de referidas Declarações de Compensação, o Fisco precisou, em setembro de 2010, fazer juízo acerca de compensações devidamente declaradas nas DCTFs entregues pela Recorrente no ano-calendário de 2000 (docs. 02-A, 02-B, 02-C e 02-D), ano-calendário de 2001 (docs. 03-A, 03-B, 03-C e 03-D) e ano-calendário de 2002 (docs. 04-A, 04-B, 04-C e 04-D).

37.1 A Recorrente pede vênia para ressaltar —muito embora não se trate de ponto controvertido nestes autos — que nos anos calendário de 2000, 2001 e 2002, para compensações de tributos de mesma espécie (*in casu*, imposto de renda) não se fazia necessária a entrega de pedido/declaração de compensação, porquanto referida obrigação somente foi instituída com a vigência da Instrução Normativa SRF 323/20038, em 28/05/2003.

38 Passados mais de 5 anos das datas em que referidas compensações foram declaradas pela Recorrente nas suas DCTFs (conforme autorizado pela legislação da época), pretende o Fisco Federal desconsiderá-las, sob o disfarce de analisar as Declarações de Compensação em questão.

39 Conforme prevê o artigo 74, §5º da Lei nº 9.430/96, as Autoridades Fiscais possuem o prazo de 5 (cinco) anos para homologar as declarações de compensação apresentadas pelos contribuintes, *verbis*:

Fl. 18 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

"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.

(...)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (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)" (grifou-se)

40 As compensações desconsideradas foram declaradas pela Recorrente nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, sendo que a I. Fiscalização teria, desta forma, somente até o ano-calendário de 2007 para analisar e deferir ou não estas compensações. Passado este marco temporal, encontram-se homologadas tacitamente as respectivas compensações.

Especificamente sobre a impossibilidade da Administração Tributária retificar de ofício a DIPJ/2003 em razão de decadência, alegou a contribuinte:

54 Porém, além de pretender, por vias obliquas, a cobrança de supostas diferenças de IRRF relativas ao ano-calendário de 2000 e 2001, já extintas pelo decurso do prazo decadencial, pretende o r. despacho decisório retificar de ofício a DIPJ-2003, entregue em 28.06.2003, relativa ao período-base encerrado em 31/12/2002.

55 Como é sabido, a retificação das declarações entregues pelo Contribuinte ao Fisco somente pode ser admitida se realizada dentro do prazo de decadência.

56 Essa regra é decorrência lógica da regra que veda Administração Tributária rever o lançamento tributário efetuado pelo contribuinte após o decurso do prazo decadencial.

[...]

58 Tendo em vista a proibição de retificação da DIPJ- 2003 no caso dos autos, em face do transcurso do prazo de decadência (quer se entenda que este prazo teve início em 31/12/2002 — fim do período-base de apuração do IRPJ, quer se entenda que este prazo se iniciou na data da entrega da DIPJ, que ocorreu em 28.06.2003), não poderia a D. Fiscalização ter retificado de ofício o valor do crédito consignado na DIPJ-2003.

A tese do recorrente não deve prosperar.

À partida, vale dizer que me coaduno com a análise feita pela autoridade julgadora de piso quanto à alegação de homologação tácita das compensações declaradas em DCOMP com a utilização do crédito oriundo do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002. Trago à colação a fundamentação do acórdão recorrido, que adoto como razão de decidir:

DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

A fim de apurar se houve a ocorrência da homologação tácita no caso concreto, é necessário verificar qual foi a data de entrega das DCOMP objeto do presente processo administrativo, o que se obtém por meio das cópias de declarações acostadas aos autos, conforme a tabela a seguir:

Fl. 19 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

Data de entrega das DCOMP

Nº da DCOMP	Fls.	Data de transmissão
22308.58853.161006.1.7.02-5454	23/39	16/10/2006
13121.81859.161006.1.7.02-7249	40/49	16/10/2006
26665.81848.171006.1.7.02-8450	50/53	17/10/2006
26300.19376.171006.1.7.02-3279	54/57	17/10/2006
20737.25111.171006.1.7.02-0125	58/61	17/10/2006
38148.94861.171006.1.7.02-6102	62/65	17/10/2006
33360.30494.171006.1.7.02-7091	66/69	17/10/2006
10829.05542.171006.1.7.02-6755	70/73	17/10/2006
09686.61046.171006.1.7.02-0979	74/77	17/10/2006
03183.03916.171006.1.7.02-0305	78/81	17/10/2006
40522.91063.171006.1.7.02-7894	82/85	17/10/2006
14451.66464.301203.1.3.02-8197	86/89	30/12/2003
01701.35810.310107.1.7.02-2534	1/4 *	31/01/2007

* Observação: Processo Administrativo nº 16327.000270/2009-14

Ressalte-se que o Despacho Decisório de fls.610/616 foi emitido pela DRF de origem em 27/08/2010 e cientificado à contribuinte em 21/09/2010, conforme AR de fls.643.

[...]

Assim, à vista do disposto no § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, acima transcrito, imperioso reconhecer que não mais cabia à Administração Tributária decidir acerca da homologação da compensação contida na DCOMP nº 14451.66464.301203.1.3.02-8197, transmitida em 30/12/2003, porque já transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de transmissão da referida declaração de compensação.

Acrescente-se que este tem sido o entendimento da Administração Tributária, ao se manifestar no sentido de que será considerada tacitamente homologada, mediante despacho proferido pela autoridade competente da Receita Federal do Brasil, a compensação declarada em Declaração de Compensação que não seja objeto de despacho decisório proferido e cientificado à interessada no prazo de cinco anos, contado da data do protocolo do pleito, independentemente da procedência e do montante do crédito.

Dessa forma, impõe-se declarar a extinção de parte dos débitos em litígio, relativa ao débito constante da declaração de compensação nº 14451.66464.301203.1.3.02-8197, transmitida em 30/12/2003, considerando-se que o despacho decisório foi cientificado à contribuinte em 21/09/2010.

Observe-se, contudo, que as demais DCOMP ora em análise foram transmitidas após 20/09/2005, motivo pelo qual não foram alcançadas pela homologação tácita.

Em síntese, em 21/09/2010, quando houve a ciência do Despacho Decisório, as DCOMP transmitidas em 2006 e 2007 não haviam sido alcançadas pela norma legal de homologação tácita das compensações declaradas.

Fl. 20 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

Considerando, portanto, que não houve a homologação tácita das compensações controvertidas no presente feito, é preciso determinar se, de fato, a fiscalização teria a possibilidade de verificar de ofício os saldos negativos de 1998, 2000 e 2001 a fim de apurar a formação do saldo negativo de 2002, bem como sua liquidez e certeza.

Inicialmente, vale lembrar que a Lei nº 10.637/2002 promoveu substancial reformulação de toda a sistemática das compensações de créditos e débitos de tributos administrados pela RFB.

Neste contexto, o prazo a que se refere o § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, que foi introduzido pela Lei nº 10.833/2003, refere-se tão somente às compensações transmitidas dentro da nova sistemática, ou seja, por meio do sistema eletrônico PER/DCOMP ou aos pedidos de compensação protocolados anteriormente e ainda pendentes de apreciação. A partir dessa nova sistemática, as compensações declaradas em Declarações de Compensação – DCOMP, assim como os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela administração, passaram a configurar a hipótese de extinção do crédito tributário sob condição resolutória. Essa é a inteligência dos parágrafos 1º, 2º e 4º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002, que foram omitidos pelo contribuinte na transcrição acima:

§ 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

A legislação, portanto, não previa a homologação tácita de compensações efetuadas diretamente na contabilidade e meramente informadas nas DCTF, conforme a sistemática anterior à entrada em vigor da Lei nº 10.637/2002.

Noutro giro, é preciso lembrar que a legislação exige que o contribuinte comprove a liquidez e certeza do crédito pleiteado por meio da DCOMP. Incumbe, portanto, ao contribuinte comprovar a existência do crédito de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2002. Tal exigência é expressa no artigo 170 do Código Tributário Nacional – CTN:

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

Como visto na decisão de piso, a maior parte das compensações declaradas pelo contribuinte em DCOMP com base no crédito de saldo negativo de IRPJ de 2002 não foram homologadas tacitamente. Isto significa que a RFB tem o dever de verificar se o contribuinte logrou comprovar a liquidez e certeza do crédito utilizado nas compensações declaradas, nos termos do artigo 170 do CTN.

Fl. 21 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

A verificação da liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo contribuinte possibilita o exame das informações prestadas na DIPJ, que não se reveste da qualidade de confissão de dívida, mas de mera prestação de informações de interesse da administração tributária. Também possibilita a verificação de todas as parcelas que compõem o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, ou seja, também inclui a verificação das compensações feitas com créditos de períodos anteriores diretamente na contabilidade que, como visto, não eram passíveis de homologação tácita.

Ademais, é preciso fazer uma diferenciação relevante. Em relação aos fatos jurídicos tributários ocorridos há mais de cinco anos, contados do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN) ou do primeiro dia do exercício seguinte (art. 173, I, do CTN), não é possível efetuar a constituição de crédito tributário. Contudo, o exame de liquidez e certeza do crédito utilizado pelo contribuinte em DCOMP não se submete a esses prazos decadenciais. Submete-se ao prazo previsto no artigo 74, § 5º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

Em síntese, na espécie, o prazo da Administração Tributária para a verificação da liquidez e certeza do crédito utilizado pelo contribuinte nas DCOMP apresentadas extingue-se em 5 anos contados da data da apresentação da DCOMP. Dentro desse prazo, a fiscalização tem o poder-dever de verificar se a composição do crédito pleiteado está corretamente fundada em termos fáticos e jurídicos.

A posição aqui esposada tem sido referendada por esta Turma, conforme se pode observar nos seguintes julgados:

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA.
HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. (Acórdão CARF nº 1401-002.779, de 26/07/2018)

POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO
DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário. (Acórdão nº 1401-004.913, de 15/10/2020)

Assim, neste ponto, voto por afastar as alegações de homologação tácita das compensações realizadas em 2000, 2001 e 2002 com créditos de saldos negativos de períodos anteriores.

Entretanto, considerando a possibilidade de restar vencido na questão da preclusão anteriormente examinada, passo à apreciação das matérias restantes que foram lançadas originalmente em sede de recurso voluntário.

Fl. 22 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

Conversão do feito em diligência.

No recurso voluntário, o contribuinte questionou, de forma original, a glosa do saldo negativo do ano-calendário 1998. Esta glosa repercutiu na formação dos saldos negativos de 2000, 2001 e 2002.

Segundo o recorrente, o saldo negativo de IRPJ de 1998 seria de R\$ 5.086.983,31 e apenas parte dele, no montante de R\$ 3.373.098,75, teria sido utilizado no processo nº 13811.001426/99-64. Desta forma, restaria parte do saldo negativo de 1998 para compensar com débitos de IRRF de 2000 e 2001. Desta forma, os saldos negativos de 2000 e 2001 estariam justificados e poderiam ser utilizados para a compensação das parcelas de IRRF de 2002 que não foram validadas pela autoridade fiscal. Trago à colação trecho do recurso que aborda a matéria:

Saldo negativo IRPJ - ano-calendário de 1998 (doc. 05)

84 A D. Fiscalização equivoca-se ao considerar apenas uma parte do saldo negativo de IRPJ apurado pela Recorrente no ano-calendário de 1998, qual seja, a parcela deste crédito tratada no Processo 13811.001426/99-64.

85 Consoante se depreende do r. despacho decisório juntado pela própria D. Fiscalização às fls. 602/607, o Processo 13811.001426/99-64 tinha por objeto a compensação de apenas parte do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998.

86 De acordo com referido r. despacho juntado pela própria D. Fiscalização às fls. 602/607, a Recorrente apurou saldo negativo de IRPJ em 1998 no valor total de R\$ 5.086.983,31, uma vez que no ano-calendário de 1998 a Recorrente não tinha IRPJ a pagar, em virtude da apuração de prejuízo fiscal e, sofreu retenções na fonte (confirmadas pela D. Fiscalização no citado r. despacho de fls. 602/607) sobre os rendimentos auferidos naquele ano-calendário, no valor total de R\$ 5.086.983,31.

86.1 Contudo, como já referido, o Processo 13811.001426/99-64 teve por objeto a compensação de apenas parte do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998 — qual seja, de apenas R\$ 3.373.098,75 (atualizados para a data da apresentação do pedido de compensação que deu origem a referido processo administrativo, em maio de 1999).

86.2 Diga-se ainda que, ao contrário do que foi consignado pela D. Fiscalização no r. despacho decisório proferido nestes autos (fls. 610/616), houve o deferimento de compensações de IRRF — código de receita 8045, conforme consignado nas fls. 581 a 584 do autos.

86.3 A parcela restante do crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998, muito embora devidamente reconhecida nos termos do r. despacho proferido no Processo 13811.001426/99-64, foi compensada sem processo mediante declarações nas DCTFs, conforme ilustra a anexa planilha "CONTROLE DE UTILIZAÇÃO— SALDO NEGATIVO DE IRPJ — ANO-CALENDÁRIO DE 1998" (anexa, doc. 05).

87 Pois bem, não há controvérsia sobre o crédito da Recorrente relativo ao saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 1998 totalizar R\$ 5.086.983,31, posto que todo este valor foi confirmado no r. despacho de fls. 602/607.

88 Com base em referido crédito — diga-se, devidamente reconhecido nos termos do r. despacho de fls. 602/607 — a Recorrente efetuou a compensação de IRRF por ela apurado sobre suas próprias receitas e recolhido sob o código 8045 nos anos-calendário de 2000 e de 2001.

Pois bem, consultando o mencionado Despacho Decisório que teria sido emitido no âmbito do processo nº 13811.001426/99-64 e que foi parcialmente juntado aos autos,

Fl. 23 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

aparentemente, o contribuinte tem razão ao alegar que o saldo negativo de 1998 era de R\$ 5.086.983,31 e não de R\$ 3.373.098,75. Reproduzo trecho daquele parecer:

Pelo presente, a empresa acima identificada, requer, à fl. 01, a **restituição** de créditos no montante **de R\$ 3.373.098,75** (três milhões, trezentos e setenta e três mil, noventa e oito reais, setenta e cinco centavos) provenientes de imposto de renda retido na fonte (IRRF) sobre aplicações financeiras.

[...]

	Em R\$
.Lucro Real	(2.141.409,32)
.IR à Alíquota de 15%	0,00
.IR Adicional	0,00
.Total IR Devido	0,00
.Deduções:	
(-) IR Retido na Fonte	5.081.938,81
(-) IRRF por Órgão Público	5.044,50
(-) IR mensal pg Estimativa	0,00
IR a Pagar	(5.086.983,31)
Saldo credor	5.086.983,31

Por outro lado, vê-se na fundamentação do Despacho Decisório emitido no presente processo que a autoridade fiscal, aparentemente, considerou que a contribuinte teria somente R\$ 3.373.098,75 de saldo negativo no ano-calendário 1998. Cito suas palavras:

a) SALDO NEGATIVO DE IRPJ DO ANO CALENDÁRIO 1998 - PAF 13811.001426/99-64.

O saldo negativo apurado em 1998 foi de R\$ 3.373.098,75. O reconhecimento do direito creditório foi deferido em despacho exarado no PAF 13811.001426/99-64, fl. 533. Foram compensados débitos já inscritos no PROFISC, vinculados ao PAF 13.808.000117/92-62 e débitos

de COFINS, PIS/PASEP, IOF, referentes aos Exercícios 2001, Ano Calendário 2000 e Exercício 2002, Ano Calendário 2001 (fls.602/607).

Não há como ter certeza do efetivo saldo negativo de 1998, assim como a sua utilização na compensação de outros débitos que não são objeto deste processo, sem a verificação das peças que constam do processo nº 13811.001426/99-64. Vale lembrar que o saldo negativo de 1998 repercute pelos anos seguintes e é decisivo para verificar a liquidez e certeza do crédito sob exame. Ademais, o contribuinte juntou em sede de recurso voluntário uma série de demonstrativos que não foram apreciados pela autoridade fiscal da RFB.

Assim, penso que o feito não esteja maduro para julgamento.

Proponho, então, a conversão do julgamento em diligência e o encaminhamento dos autos para a unidade de origem da RFB para que a autoridade administrativa possa:

1- verificar qual o efetivo saldo negativo de IRPJ declarado pelo contribuinte em 1998;

2- juntar aos autos as principais peças do processo nº 13811.001426/99-64 e examinar se o saldo negativo de IRPJ de 1998 foi integral ou parcialmente utilizado naquele processo, ou outro. Neste caso, deve-se determinar qual o saldo negativo remanescente;

Fl. 24 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

3- a partir das verificações anteriores e de outros procedimentos que entender cabíveis, como o exame da escrituração contábil e fiscal, a fiscalização deverá se pronunciar acerca dos demonstrativos elaborados pelo contribuinte: “*Mapa de Apuração – IRRF código de Receita 8045*”, “*Controle de Utilização – Saldo Negativo de IRPJ – ano-calendário de 1998*”, “*Controle de Utilização – Saldo Negativo de IRPJ – ano-calendário de 2000*” e “*Controle de Utilização – Saldo Negativo de IRPJ – ano-calendário de 2001*”;

4- ao final, considerando as etapas anteriores, a autoridade diligenciadora deverá elaborar relatório circunstanciado acerca da liquidez e certeza do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2002.

No encerramento do procedimento de diligência, o contribuinte deverá ser intimado a se manifestar acerca das conclusões da autoridade diligenciadora no prazo de 30 (trinta) dias. Em seguida, os autos deverão retornar para julgamento.

Conclusão.

Considerando ter sido vencido na questão preliminar de preclusão das matérias arguidas originalmente no recurso voluntário, voto por converter o julgamento em diligência nos termos expostos.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira

Voto Vencedor

O Colegiado divergiu deste I. Conselheiro Relator no que toca ao não conhecimento de certas matérias “lançadas originalmente em sede de recurso voluntário” devido

Fl. 25 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

à ocorrência de preclusão consumativa. Este Conselheiro foi designado para redigir o presente voto, nos termos em que discutido pelo Colegiado.

O Relator votou por não conhecer das seguintes matérias:

- *Da necessidade de consideração do IRRF retido pelas fontes pagadoras no cômputo do crédito;*
- *Da cobrança duplicada do IRRF compensado em 2000, 2001 e 2002;*
- *Da comprovação do crédito em discussão.*

Observa-se que a argumentação principal da então manifestante era a homologação tácita das declarações e a decadência. Depreende-se que, em sua manifestação de inconformidade, foi considerado o prazo da entrega da declaração original e não da retificadora, circunstância que ensejaria de fato a decadência (cf. tabela e-fls. 897-898).

Alegou também em sua peça inicial (e-fl. 897):

4 Nada obstante o fato de as DCOMPs terem sido entregues há mais de 5 anos contados da data em que o r. despacho foi cientificado à Requerente e o fato de o valor do referido crédito ter sido informado na DIPJ-2003 (doc. 03), entregue em 28/06/2003, relativa ao período encerrado em 31.12.2002, a D. Autoridade a quo decidiu por não homologar parte das compensações declaradas, entendendo que o crédito a que a Requerente faria jus seria de apenas R\$ 1.087.214,31.

4.1 Isto porque o r. despacho decisório desconsiderou compensações dos valores de IRRF apurados pela VR VALES . sobre seus próprios rendimentos, efetuadas dentro do ano-calendário de 2002, ou seja, também há mais de 5 anos da data em que a Requerente foi intimada acerca do r. despacho decisório.

No entanto, a matéria foi superada na instância *a quo* que juntou tabela (e-fl. 1025) com as datas corretas (datas das DCOMPs retificadoras), afastando a homologação tácita. Também afastou-se a decadência sob argumento que “*a única limitação imposta à atuação do Fisco é a que diz respeito ao prazo de cinco anos da data da protocolização ou apresentação das declarações de compensação, depois do qual os débitos compensados devem ser extintos, independentemente da existência dos créditos (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996)*”. Acrescentou a Autoridade Julgadora que:

Na verdade, cumpre ao órgão competente o pronunciamento acerca da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do sujeito passivo para extinção dos débitos fiscais a ele vinculados por meio das declarações de compensação. Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos indébitos tributários, relativos ao saldo negativo do IRPJ, possa ser aferida sem qualquer análise da base de cálculo do imposto que lhe serve de fundamento.

Com efeito, como muito bem colocado pelo Relator, “*o recurso voluntário tem a finalidade de devolver para a cognição dos julgadores de segunda instância as matérias debatidas nas fases anteriores do processo. Assim, descabe a inovação das alegações em sede de recurso voluntário, a não ser que sirvam para contrapor razões trazidas aos autos após a impugnação ou que reflitam fatos ou elementos de prova supervenientes ou motivo de força maior, devidamente demonstrado*”.

Fl. 26 da Resolução n.º 1401-000.905 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.002630/2003-66

Não obstante ao exposto, a turma entendeu que houve uma evolução das argumentações na marcha processual, e não uma inovação. A interessada buscou demonstrar seu direito por seus “argumentos fortes”, o que inclusive já derrubou parte da exigência na primeira instância. Prosseguindo na análise, o próprio Relator entendeu haver indícios do crédito pleiteado, propondo a conversão em diligência.

Desse modo, considerando ser o processo um instrumento para efetivar o direito material e a linha argumentativa da recorrente complementou (e não inovou) o que ela entendia ser suficiente para a concessão do seu direito, a Turma entendeu por superar a preclusão consumativa em homenagem a verdade material, acompanhando o relator na conversão do julgamento em diligência, nos termos em que consignado em seu voto.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Alves Ruga - Redator designado