



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13855.901494/2009-89  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1001-000.655 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 04 de julho de 2018  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** AGROPLANTA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação ou manifestação de inconformidade, oportunidade em que todas as razões de fato e de direito em que se funda a defesa devem deduzidas, em observância ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos arts. 16, III e 17 do Decreto n° 70.235/72, que regula o processo administrativo-fiscal.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2005

IRPJ. ESTIMATIVAS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO.

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ devido ao final do período de apuração em que houve o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período.

DCOMP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DÉBITO NÃO COMPENSADO. MULTA MORATÓRIA.

A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, sobre os quais incidem os acréscimos moratórios legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso, vencidos os conselheiros Eduardo Morgado Rodrigues (relator) e José Roberto Adelino da Silva, que votaram por acatar a preliminar e, no mérito, por unanimidade dos votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Edgar Bragança Bazhuni.

*(assinado digitalmente)*

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator.

*(assinado digitalmente)*

Edgar Bragança Bazhuni - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edgar Bragança Bazhuni, Eduardo Morgado Rodrigues, José Roberto Adelino da Silva e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente)

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 368 a 422) interposto contra o Acórdão nº 14-30.895, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 350 a 362), que, por unanimidade, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 28/02/2005

IRPJ. ESTIMATIVAS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO.

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ devido ao final do período de apuração em que houve o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ do período.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 28/02/2005

DCOMP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DÉBITO NÃO COMPENSADO.  
MULTA MORATÓRIA.

A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, sobre os quais incidem os acréscimos moratórios legais.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido"

Por sua precisão na descrição dos fatos que desembocaram no presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da decisão da DRJ de origem:

"Trata-se de processo eletrônico relativo à compensação não homologada pelo Sistema de Controle de Créditos (SCC) da Receita Federal, conforme despacho decisório de fl. 171, referente , à Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 42296.03458.300905.1.3.04 261501 (fls. 138/142), transmitida em 30/09/2005, por meio da qual a contribuinte declarou a compensação, de débito de estimativa de IRPJ (2362), vencido em 30/09/2005, no valor de R\$ 4.426,94, com crédito relativo a pagamento indevido ou a maior da mesma exação, ocorrido em 28/02/2005.

A contribuinte ingressou com manifestação de inconformidade em face do referido despacho, conforme peça de fls. 01/13, por meio da qual aduz, em síntese, que:

a) após recolher, em fevereiro/2005, a estimativa apurada em janeiro, apurou, com base em balancetes de suspensão/redução, prejuízos fiscais até o mês de junho/2005. O valor devido da estimativa de julho foi compensado, via PER/DCOMP (doc. 2), com o valor pago em fevereiro, conforme informações prestadas em DCTF (doc. 3). Referida DCOMP foi tratada no processo nº 13855.900255/2009-10, também objeto de manifestação de inconformidade. O saldo restante do crédito foi então utilizado para compensar parte do débito da estimativa apurada em agosto/2005.

b) este era o "único procedimento possível àquele momento". Assim sendo, "agiu corretamente, visto que, tal procedimento, dentro do próprio exercício, na prática, tem o mesmo efeito para o Fisco e para o contribuinte, de uma mera antecipação de imposto no exercício que é passível de dedução dentro do próprio ano";

c) a restrição prescrita no art. 10 da IN SRF nº 600/2005, fundamento do indeferimento recorrido, não encontra respaldo no art. 74 da Lei nº 9.430/96, que só foi posteriormente introduzida pela Medida Provisória (MP) nº 449, de 2008;

d) também o art. 229 do RIR/99 não veda a compensação realizada, a qual, tal como o balancete de suspensão ou redução, constitui-se em uma forma alternativa de "antecipação do imposto devido ao final do exercício (ajuste anual), quando só então será apurado o imposto a pagar em definitivo, gerando uma diferença a recolher ou saldo negativo de imposto ou, ainda, prejuízo fiscal";

e) o próprio programa da DIPJ/2005 — Considerações Adicionais, subitem 18.1.63, traz orientação no sentido de que a pessoa jurídica poderá deduzir, também, do imposto estimado mensais eventuais pagamentos indevidos ou a maior de imposto de renda, além do saldo negativo de períodos anteriores e mesmo outras compensações. "Portanto, "a orientação do programa da DIPJ/2005, inclui a estimativa mensal";

f) o art. 230 do RIR/99, assim como os artigos 10 e 12 da IN SRF no 93/97, possibilitam a redução do valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido, no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado. Neste sentido também orienta o programa da DIPJ/2005. "E foi exatamente o que ocorreu com a recorrente". Desta forma, seu procedimento não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco;

g) à época dos fatos, a IN SRF no 517/2005, "que regulava a utilização do PER/DCOMP", possibilitava a restituição de pagamento indevido ou a maior de IRPJ (crédito) e a compensação de débitos de estimativas deste tributo (2362);

h) não procede a exigência da multa de 20% sobre o débito compensado. Em primeiro lugar por falta de consignação de fundamentação desta exigência no despacho decisório, o que deve implicar na sua nulidade, conforme decisões administrativas trazidas à colação. "Tanto é assim que a impugnante encontra dificuldade em impugnar a referida multa, devendo se valer da suposição de que a penalidade em questão seja aquela prevista na Lei 9.430/96" (art. 61). Em segundo lugar porque não cabe exigir multa de mora na espécie, porque "a mora nunca existiu", já que "o contribuinte tomou a iniciativa do pagamento, dentro do prazo, através do PER/DCOMP". E "o contribuinte só incorre em mora caso o pedido de compensação venha a ser considerado "não-declarado". Ademais, como se depreende do disposto no art. 29 da IN SRF nº 600/2005, a mora só restaria configurada se, após o prazo de 30 dias da ciência do despacho decisório, o contribuinte não pagasse o débito, ou ao menos apresentasse o recurso administrativo cabível. "Portanto, o ato praticado pela impugnante, ainda que inviável para a produção dos efeitos pretendidos (extinção do pagamento), configurou meio hábil para evitar que incorresse em mora".

Conclui a recorrente pleiteando a reforma do despacho decisório, com a consequente homologação da compensação e cancelamento da exigência fiscal. E, caso não seja este o entendimento prevalecente no julgamento, pede, ao menos, a exclusão da multa moratória da cobrança contestada."

Inconformada com a decisão de primeiro grau que indeferiu a sua Manifestação de Inconformidade, a ora Recorrente apresentou Recurso Voluntário sustentando, preliminarmente, a nulidade do despacho decisório por ter sido capitulado em dispositivo inexistente à época dos fatos; e, no mérito, que no momento em que realizou a compensação ainda não havia qualquer vedação legal à forma utilizada; outrossim, tal operação não acarretou qualquer prejuízo ao fisco; e, sucessivamente, se for mantida a não homologação, a multa de mora deve ser excluída vez que a compensação foi intentada tempestivamente.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues - Relator

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### 1 DA PRELIMINAR

A Recorrente alega, em sede de preliminar, que o dispositivo legal utilizado pelo Despacho Decisório como fundamento para a não-homologação de sua compensação não era existente na época dos fatos. O que ensejaria a nulidade da mesma, por cerceamento de defesa e carência de seus elementos essenciais de validade.

Outrossim, teria a DRJ de piso incorrido em inovação ao justificar a manutenção da decisão por outros dispositivos legais não inclusos na capitulação inicial.

Pois bem, compulsando os autos extraio que a DCOMP em tela foi transmitida na data de 30/09/2005, e o despacho decisório que não a homologou (fl. 344) foi capitulado da seguinte forma:

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), na opção Serviços ou através de compensação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.  
Enquadramento legal: Arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005.  
Art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Conforme se vê, o enquadramento legal se resume nos: arts. 165 e 170 do Código Tributário Nacional; art. 74 da Lei 9.430/96; e no art. 10 da IN SRF nº 600/2005.

Primeiramente, insta dizer que os arts. 165 e 170 do Código Tributário Nacional tratam de normas gerais que estabelecem o direito geral de utilização de créditos oriundos de pagamentos indevidos ou a maior para a quitação de débitos por meio da compensação. Assim, esses artigos não estabelecem qualquer vedação específica ao momento em que se pode utilizar créditos oriundos de pagamento de imposto por estimativas, logo, não contribuem para a solução desta questão em específico.

Por sua vez, o art. 74 da Lei 9.430/96, só passou a estabelecer a vedação de compensação de estimativas no ano de 2008, com a inserção do inciso IX em seu §3º pela Medida Provisória nº 449/2008, conforme se transcreve:

*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.*

(...)

*§ 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.*

(...)

*§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:*

(...)

*IX - os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL apurados na forma do art. 2º.—(Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)*  
(grifou-se)

Ou seja, conforme se vê, tal legislação não fazia qualquer especificação quanto ao imposto pago por estimativas na data da compensação realizada.

Por fim, resta o art. 10 da IN SRF nº 600/2005, última norma utilizada na fundamentação do despacho decisório.

De fato, tal dispositivo efetivamente veda a compensação pretendida pela Recorrente, conforme se colaciona:

*Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.*

Contudo, deve-se atentar a data de publicação desta Instrução Normativa, conforme se extrai do repositório oficial da Receita Federal do Brasil:

**INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 600, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2005**

(Publicado(a) no DOU de 30/12/2005, seção , página 62)

Note-se que a publicação se deu apenas no dia 30/12/2005, 03 meses após a transmissão da DCOMP em tela.

Conclusão desta breve verificação é que nenhum dos dispositivos que vedam a utilização de créditos oriundos de estimativas antes do final do período de apuração citados como fundamentos do Despacho Decisório existiam na época em que se procedeu à compensação.

Ora, conforme cediço a fundamentação legal é requisito essencial de validade de qualquer ato administrativo, em especial os de caráter decisório, ainda mais evidentemente quando seus reflexos ensejam exigência fiscal.

Neste esteio, cumpre colacionar o comando do art. 11 do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.(grifou-se)*

Note que a legislação pertinente estabelece expressamente a obrigatoriedade da correta indicação do dispositivo legal infringido, o que não ocorreu no presente caso, conforme já demonstrado.

Destarte é patente que o despacho decisório se encontra eivado por vício insanável, vez que se utiliza de fundamentos inexistentes à época dos fatos.

Inobstante essa singela constatação, a DRJ de origem fez um verdadeiro esforço para "corrigir" o despacho decisório indicando outros permissivos legais anteriores à realização da compensação e, supostamente, serviriam para escorar a não-homologação da DCOMP.

No entanto, ainda que se admitisse a procedência material dos argumentos apresentados pela decisão de piso, não se pode admitir, em hipótese alguma, que ocorra essa mudança de fundamento do ato administrativo já em fase litigiosa.

De fato, os fundamentos apresentados pela DRJ de origem para a manutenção do despacho decisório se tratou de verdadeira inovação administrativa, situação essa vedada em nosso ordenamento jurídico, porquanto fere frontalmente o devido processo legal e o regular direito de defesa.

Neste ponto, tem-se os dispostos no art. 59 do Decreto 70.235/72:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.(grifou-se)*

A previsão de nulidade de despachos e decisões que atentam contra o direito de defesa afasta qualquer questionamento quanto a eventual possibilidade de inovação administrativa por parte da DRJ em seu julgamento.

Alias, insta dizer que à DRJ cabe apenas análise de legalidade do despacho decisório atacado pela Impugnação/Manifestação de Inconformidade, não se encontra em sua competência a retificação ou complementação do mesmo.

Neste sentido, tem-se a jurisprudência do Carf:

DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF), aprecie-se a legalidade ou não do despacho decisório, sendo vedado ao órgão julgador trazer nova fundamentação legal que não constava do despacho original. Deve-se anular a decisão da primeira instância para a realização de novo julgamento adstrita aos fundamentos trazidos no despacho decisório que decidiu pela homologação parcial do pedido de compensação. (grifou-se)

(Proc. 15578.000766/200973. Rel. Winderley Moraes Pereira. Data: 25 de julho de 2017.)

Desta feita, resta claro a nulidade do despacho decisório porquanto se utilizou de normas inexistentes para fundamentar a não-homologação da DCOMP em litígio, bem como restou igualmente assentada a impossibilidade de inovação dos fundamentos por parte da decisão de piso.

Assim, diante de todo o exposto, VOTO por ACOLHER a preliminar suscitada para anular o despacho decisório em face da existência de vício material.

## 2 DO MÉRITO

Em que pese meu voto pelo acolhimento da preliminar suscitada, pelas razões expostas acima, na sessão de julgamento em epígrafe esta Turma de julgamento acabou por afastá-la.

Destarte, por força da decisão colegiada em que fui vencido, me vejo obrigado a julgar o mérito do presente litígio sem considerar como causa de nulidade as alterações de fundamento promovidas pela DRJ de origem no despacho decisório atacado por este Processo Administrativo.

Pois bem, adentrando no mérito, a Recorrente reitera os mesmos argumentos e requerimentos já realizados em sede de Manifestação de Inconformidade.

Desta forma, em atenção ao disposto no §3º do art. 57 do RICARF, e por concordar com seu teor - dentro da condição descrita acima -, adoto as razões exaradas pela

decisão da DRJ ora combatida. Para tanto, reproduzo os tópicos atinentes às matérias ora tratadas:

"(...)

Trata-se de julgar recurso interposto em face da não-homologação de compensação declarada por meio de DCOMP eletrônica, transmitida em 30/09/2005.

O fundamento normativo para a não homologação da compensação, tal como apontado no despacho recorrido, é a prescrição contida no art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005, que segue transcrito, *in verbis*:

*Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido, ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.*

Esta disposição normativa, registre-se, já se encontrava prescrita no mesmo art. 10 da IN SRF nº 460, de 2004, vigente à época da transmissão da DCOMP não homologada.

Importante ressaltar, nesse passo, que esta vedação (da utilização do CRÉDITO de estimativas) não deve ser confundida com a vedação instituída pela MP nº 449, 40 de 2008, (citada pela recorrente), que se reportou aos DÉBITOS de estimativas. Esclareça-se, assim, que a compensação em análise não foi homologada porque o CRÉDITO apontado referia-se a pagamento de estimativa, e não porque o DÉBITO era de estimativas.

Portanto, em que pese os argumentos trazidos pela recorrente, é inconteste que seu procedimento não observou as normas aplicáveis à espécie. Isto porque, como se viu, o pagamento informado como origem do crédito na DCOMP reporta-se ao recolhimento de débito de estimativa relativa ao mês de janeiro de 2005. Assim sendo, o alegado indébito, relativo a este recolhimento, só poderia ser aproveitado para integrar eventual saldo negativo ao final do período de apuração, momento em que se comprova o pagamento a maior que o devido passível de restituição.

De se consignar que o art. 74 da Lei nº 9.430/96, fundamento jurídico do direito pleiteado, só autoriza o direito à compensação de indêbitos tributários passíveis de restituição, o que não se aplica às antecipações de estimativas. Veja-se a letra do comando legal referenciado, *verbis*:

*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.*

E o § 14, deste mesmo artigo, autoriza a Receita Federal a editar normas que disciplinarão o procedimento da compensação. Isto foi feito mediante a edição das

referidas INs 460/2004 e 600/2005, entre outras. Portanto, a vedação que motivou o indeferimento da compensação declarada pela contribuinte encontra respaldo na lei que rege a matéria.

Devo pontuar, outrossim, que as disposições normativas editadas pela Receita Federal devem ser observadas pelos contribuintes, assim como pelas autoridades administrativas, que a ela se vinculam. Especificamente em relação ao julgamento administrativo, o art. 7º da Portaria MF nº 58, de 2006, comanda a vinculação deste julgador ao entendimento da Receita Federal disposto em atos normativos.

A alegação quanto à inexistência de prejuízo ao Fisco do procedimento levado a cabo pela contribuinte não tem o condão de validá-lo. Como dito, seu procedimento não obedeceu à legislação aplicável ao caso concreto. E, como é cediço, em matéria tributária vige, em regra, o princípio da responsabilidade objetiva, *ex vi* do artigo 136 do CTN.

Ademais, não assiste razão à recorrente quanto à alegação de que seu procedimento era "o único possível naquele momento". Não era. Com efeito, o procedimento que a contribuinte deveria ter adotado é aquele prescrito no art. 10 da IN SRF nº 93, de 1997, ao qual reporta-se a própria recorrente.

*Art. 10. A pessoa jurídica poderá:*

*I - suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado;*

*II- reduzir o valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.*

***§1º A diferença verificada, correspondente ao imposto de renda pago a maior, no período abrangido pelo balanço de suspensão, não poderá ser utilizada para reduzir o montante do imposto devido em meses subseqüentes do mesmo ano-calendário, calculado com base nas regras previstas nos arts. 3º a 6º***

***§ 2º Caso a pessoa jurídica pretenda suspender ou reduzir o valor do imposto devido, em qualquer outro mês do mesuro ano-calendário, deverá levantar novo balanço ou balancete. (..)***

Portanto, o procedimento que a contribuinte deveria ter adotado era demonstrar, mediante a elaboração de balanço ou balancete de suspensão (que devem obedecer as normas contábeis), que não havia estimativa a ser paga relativamente ao mês de julho de 2005 porque o valor até então pago já correspondia ao valor até então devido. E que o que se tem na espécie, ao contrário, segundo se observa na Ficha 11 da DIPJ entregue pela contribuinte (fl. 76, acostada ao recurso), é um valor positivo de estimativa a ser paga (igual a R\$ 40.513,16), por ela apurado com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução. Tanto é assim que parte deste débito foi objeto da compensação não homologada.

Observe-se, ademais, que §1º do comando normativo recém reproduzido, expressamente impede a utilização do pagamento a maior ocorrido em meses anteriores para reduzir o montante do imposto devido nos meses subsequentes.

O citado art. 229 do RIR/99, ao contrário do alegado pela recorrente, não dá suporte ao procedimento realizado pela contribuinte. Veja-se a redação do dispositivo regulamentar, *in verbis*:

#### *Deduções do Imposto Mensal*

*Art.229.Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto apurado no mês, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, bem como os incentivos de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, Atividades Culturais ou Artísticas, Atividade Audiovisual, e Vale-Transporte, este último até 31 de dezembro de 1997, observados os limites e prazos previstos para estes incentivos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 34, Lei nº 9.065, de 1995, art. 12, Lei nº 9.430, de 1996, art. 22, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 82, inciso II, alínea "f").*

*Parágrafo único: No caso em que o imposto retido na fonte seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto mensal a pagar relativo aos meses subsequentes.*

Como se vê, o comando regulamentar em referência não autoriza os contribuinte a utilizar-se de pagamento a maior de estimativas de períodos anteriores na compensação da estimativa devida em um determinado mês, via PER/DCOMP, como feito pela recorrente.

Da mesma forma, equivocou-se a recorrente quanto à alegação de que seu procedimento estaria amparado pelo disposto na IN SRF nº 517, de 2005. Ora, como ela própria aponta, referida norma que aprovou o Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação, versão 1.6 (PER/DCOMP 1.6) e estabeleceu as hipóteses de sua utilização, apenas autorizava a possibilidade de utilização genérica de créditos relativos a pagamento indevido ou a maior de IRPJ, que não se confundem com as meras antecipações das estimativas.

Neste sentido, caso um contribuinte efetivamente tenha pago o IRPJ em valor maior do que o devido (por exemplo, o débito apurado ao final de um trimestre, quando optante pela apuração trimestral), este poderia utilizá-lo para compensar débitos de outros tributos, ou mesmo débitos de estimativas. Em outros termos, a permissão da IN SRF nº 517/2005 não é incompatível com a vedação do art. 10 da IN SRF nº 600/2005 (ou mesmo da IN SRF nº 460/2004).

Por derradeiro, também não assiste razão à recorrente quanto aos protestos contra a exigência da multa moratória sobre o débito não compensado.

Primeiramente, não há que se cogitar da nulidade do despacho recorrido por falta de expressa consignação do fundamento legal para a exigência da multa moratória.

Ora, o fundamento que o despacho deve apontar expressamente é aquele que motivou o indeferimento do pleito do contribuinte. E este está abarcado na decisão recorrida.

Não havendo a homologação da compensação do débito informado na DCOMP, a cobrança da multa moratória decorre mesmo do disposto no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, como reconhece a própria recorrente. E, como é cediço, ninguém pode alegar desconhecimento da lei. Sobre quaisquer débitos tributários não quitados no seu vencimento incide a multa moratória à razão prescrita no referido comando legal.

De se acrescentar, nesta esteira, que a teor do disposto no § 6º do art. 74 da mesma lei recém referida, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. Não prevalece, assim, o entendimento da recorrente no sentido de que a exigência da multa moratória só poderia ocorrer nos casos em que a compensação é considerada não declarada.

A mora configura-se, na espécie, meramente pela falta de quitação do débito no seu vencimento e não pelo atraso do contribuinte em proceder à compensação, como equivocadamente esposado no recurso. O transcurso do prazo de 30 dias, referido pela recorrente, só se aplica ao benefício da cobrança amigável, que precede a inscrição do débito em Dívida Ativa da União, com o início da cobrança judicial, não impedindo a exigência, desde já, da multa moratória. É o que disciplina os §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

(...)

*§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

*§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)*

Ante o exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade."

Assim, com base nos argumentos supra colacionados, provenientes da DRJ de origem, entendo que os argumentos esposados pela Recorrente não devem ser acolhidos. Portanto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo.

Desta forma, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo *in totum* a decisão de primeira instância.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Eduardo Morgado Rodrigues

## Voto Vencedor

Conselheiro Edgar Bragança Bazhuni, Redator Designado.

Tendo em vista que prevaleceu a decisão, por voto de qualidade, pela rejeição à suscitada preliminar de nulidade do despacho decisório pela "*preterição do ampla direito de defesa*", atendo-me somente a esta questão.

Pois, bem. Observo que na manifestação de inconformidade a interessada não faz qualquer pedido neste sentido. Cita em sua peça postulatória, por exemplo, que "*À época dos fatos (agosto e setembro de 2005), a Instrução Normativa que regulava a utilização do PER/DCOMP, IN 517/2005, de 25 de fevereiro de 2005,...*" dispunha sobre o assunto.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a recorrente requer, então, no seu recurso voluntário, preliminarmente, a nulidade do despacho decisório por ter sido o mesmo capitulado em dispositivo inexistente à época dos fatos, e assim teria havido, segundo alega a "*preterição do ampla direito de defesa*".

Trata-se de argumentos novos, não apresentados pela defesa em sede de manifestação de inconformidade, o que não é admissível no processo contencioso administrativo, implicando a ocorrência da preclusão consumativa.

Nos termos dos arts. 16, III e 17, ambos do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo-fiscal, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa deverão ser mencionados na impugnação, considerando-se não impugnadas as matérias não expressamente contestadas, *verbis*: (grifos não constam do original)

*“Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II a qualificação do impugnante;*

***III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)***

*IV as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*V se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art.*

16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

**Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).” (destacado)**

A preclusão se verifica pela não dedução de todos os argumentos de defesa no recurso inaugural, isto é, as matérias de direito que pretendia questionar, decorrendo daí a perda da oportunidade processual de contestação, valendo acentuar que o recurso voluntário, como dito, é totalmente distinto da impugnação, chegando mesmo, em alguns pontos, a serem mutuamente contraditórios.

Na lição de Fredie Didier Júnior (Curso de Direito Processual Civil. Vol. I. 11ª edição, revista, ampliada e atualizada. Ed. JusPodium, Salvador: 2009. Pág. 283.), a preclusão consumativa consiste na perda da faculdade processual, por já haver sido exercida,

---

pouco importando se bem ou mal. Uma vez praticado o ato processual, não mais é possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo, eis que já consumado.

No caso dos autos, a discussão administrativa foi delineada pela manifestação de inconformidade, restando rechaçadas quaisquer outras teses defensivas eventualmente não expostas, por aplicação do princípio eventualidade, ressalva feita ao direito ou fato supervenientes, o que não é a hipótese.

Outrossim, não obstante ter havido a preclusão consumativa, tem-se que o relator do voto condutor do acórdão recorrido, devido ao fato de a interessada ter mencionado, em sua manifestação de inconformidade, que a legislação vigente à época dos fatos seria a IN 517/2005, de 25 de fevereiro de 2005, muito bem fundamentou a sua decisão a respeito da questão.

Neste sentido, com base no disposto no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999, por concordar com todos os seus termos e conclusões, adiro às razões de decidir do colegiado de primeira instância, cujo teor do voto foi devidamente transcrito acima, no voto vencido, motivo pelo qual desnecessário faz repeti-lo.

Pelo exposto, REJEITO a PRELIMINAR de nulidade do despacho decisório.

*(assinado digitalmente)*

Edgar Bragança Bazhuni