



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13884.910804/2011-23</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1001-003.589 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CONCESSIONÁRIA DA RODOVIA PRESIDENTE DUTRA S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2005

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

DESPACHO DECISÓRIO DEFINITIVO.

O Despacho Decisório é definitivo quando não instaurada a fase litigiosa no procedimento.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, tão somente sobre a alegação de nulidade, negando-lhe provimento na parte conhecida.

Sala de Sessões, em 7 de novembro de 2024

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

**RELATÓRIO****Per/DComp e Despacho Decisório**

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 13325.24368.270808.1.7.02-1012, em 27.08.2008, e-fls. 04-21, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$125.378,86 do ano-calendário de 2005 apurado pelo lucro real anual para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 26-32:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

**PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP**

PARC. CRÉDITO [...]	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS [...]	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	468.353,54	39.239.178,90 [...]	59.928,75	39.767.461,19
CONFIRMADAS [...]	449.844,54	39.239.178,90 [...]	3.639,16	39.692.662,60

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 125.378,86

Valor na DIPJ: R\$ 125.378,86

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 39.767.461,19

IRPJ devido: R\$ 39.642.082,33

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 50.580,27

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

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente OS débitos Informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 13325.24368.270808.1.7.02-1012 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 31235.78710.180607.1.3.02-9580 [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

### **Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 8ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-82.731, de 05.06.2018, e-fls. 337-346:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005 SALDO NEGATIVO. COMPROVAÇÃO.

Na apuração do saldo negativo são computadas as estimativas mensais cuja quitação esteja devidamente comprovada. Não se computam as retenções na fonte deduzidas pelo sujeito passivo quando, intimado, não logra comprová-las.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Acórdão

Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos termos do voto do relator. [...]

Ante todo o exposto, voto no sentido de considerar procedente em parte a manifestação de inconformidade, para reconhecer um crédito adicional de R\$ 56.289,59, que, somado ao valor já reconhecido no despacho decisório, perfaz um Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 de R\$ 106.869,86.

Após a Revisão do Acórdão nº 16-82.731, de 5 de junho de 2018, está registrado no Acórdão da 8ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-88.320, de 16.03.2019, e-fls. 352-354:

Acórdão

Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, cancelar o Acórdão nº 16-82.731, de 05/06/2018, e não conhecer da manifestação de inconformidade.

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 27/12/2019 (sexta-feira), e-fl. 358, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 28.01.2020, e-fls. 360-393, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II – DO DIREITO

II.1 – Da improcedência da r. decisão recorrida – Não há perda de objeto da discussão administrativa

21. Como já asseverado, após ter sido prolatada decisão reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, sobreveio o v. Acórdão nº 16-88.320, por meio do qual a 8ª Turma da DRJ/SPO cancelou a decisão anterior, para não conhecer a manifestação de inconformidade apresentada.

22. Isso porque, após a prolação da decisão que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, constatou a 8ª Turma da DRJ/SPO que os débitos vinculados ao crédito em discussão nos presentes autos foram sendo pagos (via DARF) pela Recorrente, de forma que, em seu (equivocado) entendimento, teria havido a perda de objeto da discussão administrativa. [...]

24. Segundo foi consignado na r. decisão recorrida, o pagamento dos débitos vinculados ao crédito em discussão nos presentes autos esvaziaria a discussão administrativa, de forma que o litígio teria perdido o seu objeto e, por isso, não haveria o que ser apreciado pela 8ª Turma da DRJ/SPO.

25. Contudo, e com o devido acatamento, o entendimento consignado na r. decisão recorrida está manifestamente equivocado, na medida em que não se discute nos presentes autos os débitos compensados, mas sim a existência do crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005!

26. Até porque, os débitos que foram liquidados com o crédito em discussão nem mesmo podem ser objeto do litígio administrativo, uma vez que são considerados confessados pelo contribuinte, nos termos do §6º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 [...]

27. A teor do disposto no §6º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, o débito liquidado pelo contribuinte por meio da transmissão do PER/DCOMP constitui confissão de dívida, inviabilizando qualquer tipo de discussão a seu respeito. Não há discussão quanto ao débito compensado.

28. Nesse cenário, na hipótese de ser prolatado despacho decisório não homologando a compensação declarada – ou homologando a compensação apenas parcialmente –, o contribuinte poderá apresentar manifestação de inconformidade, a fim de comprovar o crédito utilizado para liquidação dos débitos compensados.

29. Nunca, em nenhuma hipótese, o contribuinte poderá apresentar manifestação de inconformidade para discutir o débito compensado, uma vez que, ao indicar o débito para a compensação, foi formalizada a sua confissão.

30. Portanto, a discussão administrativa que decorre da não homologação – ou da homologação apenas parcial – de uma compensação está adstrita à demonstração do direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

31. Bem por isso, aliás, no presente caso, a Recorrente dedicou a sua manifestação de inconformidade à demonstração da materialidade do direito creditório proveniente do saldo negativo de IRPJ, mediante a apresentação dos documentos fiscais e contábeis comprobatórios do crédito.

32. Toda a discussão travada nos autos envolve a comprovação do direito creditório pleiteado. O objeto da discussão administrativa é o crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ apurado no encerramento do ano-calendário de 2005.

33. Assim, o entendimento consignado na r. decisão recorrida, no sentido de que o pagamento dos débitos compensados implicaria a perda de objeto da discussão administrativa está manifestamente equivocada.

34. Nessa medida, é imperioso que o órgão de julgamento administrativa se pronuncie sobre o real objeto da discussão administrativa, que é o direito creditório decorrente do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005.

35. E, em sendo reconhecida a existência do direito creditório decorrente do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, deve tal montante ser restituído à Recorrente, uma vez que os débitos apontados na declaração de compensação já estão extintos pelo pagamento (CTN, art. 156, I).

36. Nesse ponto, cabe destacar que as declarações de compensação, no âmbito da Receita Federal do Brasil, têm natureza híbrida, abarcando não apenas a declaração de compensação, mas também o pedido de restituição/ressarcimento.

37. É dizer, o PER/DCOMP envolve, em primeiro lugar, uma restituição, que poderá ser cumulada com uma declaração de compensação.

Primeiro, é deferida a restituição para, na sequência, e se o caso, homologar a compensação declarada pelo contribuinte.

38. Bem por isso, o formulário adotado pela Administração Tributária Federal para que os contribuintes pleiteiem a restituição/compensação de tributos é denominado “PER/DCOMP”, ou seja, “pedido de restituição e declaração de compensação”.

39. Ora, evidentemente, o pedido de restituição atua como um antecedente à declaração de compensação, pois havendo crédito a ser restituído ao contribuinte, os débitos serão extintos nos termos do artigo 156, II, do CTN.

40. Por sua vez, não havendo débitos a serem extintos por compensação, o direito creditório reconhecido em favor do contribuinte deve lhe ser restituído, sob pena de enriquecimento ilícito da Administração Tributária.

41. Portanto, fica evidente que o entendimento adotado na r. decisão recorrida está manifestamente equivocado, uma vez que a situação dos débitos apontados na declaração de compensação em nada influenciam a discussão administrativa, que está adstrita à demonstração do direito creditório decorrente do saldo negativo de IRPJ apurado no encerramento do ano-calendário de 2005.

42. Diante do exposto, é imperioso seja dado provimento ao recurso voluntário, para reformar a r. decisão recorrida, devolvendo-se os autos à 1ª instância administrativa para apreciação do mérito da manifestação de inconformidade apresentada.

43. Nada obstante, e em atenção ao disposto no §3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, a Recorrente repisará as razões de sua manifestação de inconformidade, que comprovam a origem, existência e suficiência do direito creditório decorrente do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005.

## II.2 – DA NULIDADE DO R. DESPACHO DECISÓRIO

II.2.1 – Da configuração do cerceamento de defesa – ausência de intimação prévia da Recorrente para prestar informações

44. O despacho decisório eletrônico proferido nos presentes autos negou parte do crédito pleiteado sem prévia intimação da Recorrente para prestar os esclarecimentos que se fizessem necessários, cerceando o direito de defesa.

45. Com efeito, após a transmissão eletrônica do PER/DCOMP (formulário eletrônico padronizado que não permite a introdução de informações pormenorizadas a respeito da origem do crédito pleiteado), a Recorrente foi surpreendida com a prolação de despacho decisório eletrônico que concluiu, peremptoriamente, pela inexistência de parte do crédito pleiteado, deixando de homologar parcialmente as compensações declaradas.

46. Destaca-se que o sistema eletrônico para transmissão do PER/DCOMP apresenta inúmeras limitações probatórias, que inviabilizam a prestação imediata de quaisquer informações úteis ou necessárias à comprovação do direito creditório pleiteado, não se podendo sustentar que a Recorrente teria “faltado” com o dever de apresentar todas as provas do seu crédito, uma vez impossibilitada de fazê-lo.

47. De outra parte, o despacho decisório em questão se limitou a proceder a um cruzamento eletrônico de informações, sem que a Recorrente sequer tivesse sido intimada para se manifestar a respeito, o que viola o princípio do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LV, da Constituição Federal de 1988).

48. Além disso, a prolação do despacho decisório eletrônico sem o devido exame do direito creditório pleiteado deixou de observar o disposto no artigo 65 da IN RFB nº 900/2008, o qual estabelece o dever-poder de a autoridade administrativa determinar a realização de diligências necessárias ao esclarecimento do direito creditório. [...]

49. A disposição em exame não deixa dúvidas quanto ao dever de a autoridade administrativa proceder à verificação da exatidão das informações prestadas, como condição para negar o pleito do contribuinte, sendo inadmissível o seu indeferimento de plano.

50. Nem se argumente que a referência ao vocábulo “poderá” estaria a induzir uma discricionariedade da Administração Tributária em proceder ou não à intimação do contribuinte, uma vez que este dispositivo deve ser lido e cotejado com o artigo 195 do Código Tributário Nacional, [...].

51. Assim, se não é dado à lei estabelecer quaisquer limitações ao dever-poder da Administração Tributária de examinar os documentos do contribuinte, que dizer então de atos infralegais estabelecidos no âmbito dos órgãos do Poder Executivo.

52. Portanto, mostrou-se prematura a prolação do despacho decisório eletrônico independentemente de se garantir à Recorrente o direito de comprovar o seu direito creditório.

II.2.2 – Do vício no procedimento – necessidade de prévia lavratura do auto de infração

53. Como se não bastasse a ausência de intimação prévia para comprovação do direito creditório, o despacho decisório eletrônico glosou parcelas (“estimativa” de IRPJ e “IRRF”) computadas na formação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, culminando com o reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado.

54. Entretanto, há vício no procedimento adotado pela DRF, pois, ainda que fosse possível a realização da glosa em questão, a autoridade administrativa deveria, necessariamente, ter lavrado o auto de infração.

55. Com efeito, a glosa de parcelas computadas na formação do saldo negativo é atividade privativa da autoridade administrativa com função de fiscalização e deve ser exercida no procedimento de lançamento tributário, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional. [...]

56. Nesse sentido, é o que determina o disposto no §1º do artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 77/1998: [...]

57. De acordo com o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e no §1º do artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 77/1998, o procedimento exigido para o questionamento e a glosa de parcelas computadas na apuração do saldo negativo de IRPJ (como é o caso da “estimativa” e do “IRRF”), é a lavratura do auto de infração. [...]

60. Diante do exposto, é nulo o procedimento adotado pela autoridade administrativa para a glosa de parcela da “estimativa” de IRPJ e do “IRRF”, tendo em vista a inexistência de lavratura do auto de infração, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional e do §1º do artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 77/1998.

II.3 – DA IMPOSSIBILIDADE DE QUESTIONAMENTO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ APURADO NO ANO-CALENDÁRIO DE 2005

II.2.1 – Decurso do prazo quinquenal para revisão

61. No caso concreto, independentemente da confirmação (ou não) das parcelas glosadas pelo despacho decisório eletrônico (“estimativa” de IRPJ e “IRRF”), a Recorrente tem direito ao crédito pleiteado, tendo em vista o decurso do prazo preclusivo de 5 (cinco) anos para a autoridade administrativa contestar a apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005.

62. Em outras palavras, tendo havido o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado a partir de 31/12/2005 (encerramento do ano-calendário), a apuração do saldo negativo de IRPJ se consolidou no tempo, não havendo possibilidade de alteração do crédito apurado pela Recorrente, de modo que o seu pedido de restituição/compensação deve ser integralmente deferido.

63. Com efeito, a apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 foi realizada no âmbito de tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

64. A partir do momento em que se encerrou o ano-calendário de 2005, surgiu o direito da Fazenda Nacional de rever a apuração do IRPJ realizada pela Requerente e, por conseguinte, o direito de fiscalizar o crédito decorrente do saldo negativo, dispondo, para tanto, do prazo legal de 5 (cinco) anos.

65. Dessa forma, para se insurgir contra a apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, a Fazenda Nacional teve o prazo de 5 (cinco) anos, contado a partir de 31/12/2005, para revisão de ofício da apuração feita pela Requerente, nos termos do artigo 149, V e VII, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. [...]

66. Este dispositivo é claro ao dispor que a prerrogativa da fiscalização de rever o “lançamento” do contribuinte – no caso concreto, a apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 – somente poderá ser efetuada dentro do prazo assinalado em lei, que é de 5 anos.

67. De fato, se, a teor do parágrafo único do artigo 149 do Código Tributário Nacional, a revisão do “lançamento” efetuado somente pode ocorrer enquanto não decaído o direito da Fazenda Pública, a análise do prazo aplicável deve ter em consideração o prazo a que se sujeita o lançamento em questão.

68. Neste caso, em se tratando o IRPJ de tributo sujeito ao lançamento por homologação (regime de que trata o art. 150, §1º, do CTN), formalizado mediante declaração do sujeito passivo, tinha a Fazenda Pública o prazo de 5 (cinco) anos para proceder a revisão do saldo negativo apurado pela Recorrente, nos termos do §4º do artigo 150 do CTN [...].

69. Tendo em vista que a apuração realizada pela Recorrente está relacionada a ano-calendário encerrado faz mais de 5 (cinco) anos, não se pode admitir que, em 2011, seja revisado o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, pois já esgotado o prazo legal de 5 (cinco) anos para a verificação pretendida pelo despacho decisório recorrido.

70. Diante desse cenário, são manifestamente improcedentes as glosas efetuadas pelo despacho decisório eletrônico, pois houve a homologação tácita do crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ apurado no encerramento do ano-calendário de 2005, nos termos do §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

71. Com efeito, a homologação de que trata o §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional não se refere ao pagamento antecipado porventura efetuado pelo sujeito passivo, mas a todo o conteúdo da atividade do contribuinte (que inclui, evidentemente, a apuração do saldo negativo de IRPJ).

72. É o que se depreende do caput do artigo 150 do CTN. [...]

79. Ora, se é a atividade exercida pelo contribuinte (relacionada com a apuração e/ou declaração) o objeto da homologação, não se pode admitir que a incidência do prazo decadencial de que trata o art. 150, §4º, do CTN somente se refira a uma “parte” deste procedimento, e não a ele como um todo!

80. De fato, os próprios atos normativos expedidos pela Receita Federal do Brasil dão conta de que é a atividade exercida pelo contribuinte que se sujeita à homologação.

81. Confira-se, a respeito, a regra prevista no artigo 835 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (“Regulamento do Imposto de Renda”):

“Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).”

82. Como se verifica da redação deste dispositivo, o alcance da revisão da declaração é amplo, não se limitando à constituição do crédito tributário, mas abrangendo todo e qualquer conteúdo por ela veiculado.

83. Igualmente, a Instrução Normativa SRF n° 94, de 24/12/1997, que disciplinava a revisão da declaração do contribuinte, estipulava expressamente em seu artigo 3º que “o AFTN responsável pela revisão da declaração deverá intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos sobre qualquer falha nela detectada (...)”, não se limitando, portanto, às hipóteses de insuficiência de crédito tributário a recolher por parte do contribuinte.

84. Certamente, o dispositivo em questão contém uma diretriz suficientemente clara de que a declaração do contribuinte se sujeita à revisão não apenas no que concerne aos tributos porventura devidos, mas a toda e qualquer informação nela trazida, como por exemplo, a apuração de saldo negativo de IRPJ.

85. Segue-se, portanto, que o exercício desta prerrogativa de proceder à revisão da apuração do saldo negativo de IRPJ, assim como da escrituração do contribuinte, deve observar os prazos preclusivos – prescricionais ou decadenciais – estabelecidos em lei, notadamente, aquele disposto no §4º do artigo 150 do CTN.

86. Por outro lado, ainda que se pudesse argumentar que o §4º do artigo 150 do CTN não seria aplicável à revisão das informações prestadas na declaração de rendimentos, mas apenas aos casos em que houvesse a constituição de crédito tributário, é importante mencionar que a revisão da atividade do contribuinte

está sujeita a prazos também por força do Regulamento do Imposto de Renda, que assim prescreve em seu §2º do artigo 898:

“§ 2º. A faculdade de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, à revisão do lançamento e ao exame nos livros e documentos dos contribuintes, para os fins deste artigo, decai no prazo de cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo (Lei nº 2.862, de 1956, art. 29).”

87. Se alguma dúvida pudesse existir no que tange à aplicabilidade do §4º do artigo 150 do CTN ao caso, o mesmo não se pode dizer no que concerne a este dispositivo, cujo teor é suficientemente abrangente para apanhar não apenas a constituição do crédito tributário, mas também – e principalmente – a revisão da atividade do contribuinte (em todos os seus elementos declarativos) e a escrituração (fiscal e contábil).

88. Referida disposição tem seu fundamento de validade no artigo 29 da Lei nº 2.862, de 04/09/1956, que, igualmente, estabelece o prazo de 5 (cinco) anos para a adoção de providências no sentido da revisão da atividade/declaração do contribuinte, assim como de sua escrituração fiscal e contábil.

89. De fato, a atividade (“lançamento”) consubstanciada pela entrega da Declaração pelo contribuinte, como decorre do já citado artigo 835 do RIR/99, submete-se à revisão das repartições lançadoras, ainda que isso não implique necessariamente a exigência de um crédito tributário.

90. Assim é que, quando da apuração do saldo negativo de IRPJ pela Recorrente, houve a apresentação de informações fiscais que, por si só, poderiam ensejar a fiscalização por parte das autoridades fiscais.

91. Lícita é, portanto, a conclusão de que, apurado o saldo negativo de IRPJ pela Recorrente em 31/12/2005, caberia à Fazenda Pública dirigir o seu inconformismo dentro dos prazos prescritos na legislação (notadamente, aqueles de que tratam o art. 150, §4º, do CTN e o art. 898, §2º, do RIR/99), o que decididamente não ocorreu no caso concreto.

92. Disso resulta, portanto, a manifesta improcedência do despacho decisório recorrido, sendo absolutamente descabida a pretensão da autoridade administrativa de revisar a apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, pois homologada tacitamente em razão do decurso do prazo de 5 (cinco) anos sem qualquer manifestação da autoridade administrativa sobre a atividade da Recorrente.

II.2.2 – Do prazo preclusivo para a ação sancionatória da Administração Pública

93. Ainda que o caso não cuidasse de revisão da apuração do IRPJ do ano-calendário de 2005, mas sim da escrita fiscal do contribuinte, o que seria absolutamente equivocado, haveria de ser aplicada, neste caso, a disposição constante do artigo 1º da Lei nº 9.873, de 23/11/1999, que limita no tempo o exercício do poder de polícia da Administração Pública Federal frente ao administrado [...].

94. Entendimento em sentido contrário subverteria a disciplina dos prazos decadenciais ou prescricionais, permitindo à fiscalização formular, por via transversa, exigência fiscal quanto a fatos geradores decaídos, violando as mais comezinhas noções sobre o termo inicial dos prazos preclusivos – que coincidem com o momento em que poderia o agente exercer suas prerrogativas.

95. Além disso, a adoção deste entendimento acabaria introduzindo verdadeira insegurança jurídica em matéria fiscal, ante a existência de hipóteses de sanção tributária não sujeita a prazos de prescrição ou decadência, o que conspiraria contra o próprio interesse público.

96. Deve, neste caso, prevalecer a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes, no sentido de vedar ao Fisco o questionamento quanto à legalidade de atos ocorridos após o prazo de 5 (cinco) anos contados de sua prática, ponderando, exatamente, a violação aos prazos decadenciais do Código Tributário Nacional. [...]

97. À luz da exposição acima, e voltando-se o despacho decisório recorrido, somente em 2011, contra a apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, tem-se que decorreu o prazo quinquenal para a Fazenda Nacional revisar o lançamento por homologação formalizado pela Recorrente.

#### II.4 – DA COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO

##### II.4.1 – DA NECESSÁRIA CONFIRMAÇÃO DA “ESTIMATIVA” COMPENSADA

98. No caso concreto, a “estimativa” de IRPJ do período de apuração de janeiro de 2005, no valor de R\$ 2.476,91 glosada pelo despacho decisório, foi regularmente compensada, e, portanto, deve compor o saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2005.

99. Com efeito, nos termos do artigo 74 da Lei n' 9.430/96, a partir da entrega da Declaração de Compensação, o débito compensado é considerado liquidado para todos os efeitos, inclusive, para formação do saldo negativo de IRPJ que, por sua vez, gera direito a novas compensações.

100. Por isso, a análise do saldo negativo de IRPJ deve ser restrita à existência do procedimento de compensação, e não à existência da homologação da compensação do débito considerado na formação do referido crédito.

101. Em outras palavras, a fiscalização do saldo negativo de IRPJ não pode ingressar no mérito das compensações efetuadas para liquidação das parcelas computadas na formação daquele crédito, nem nas consequências decorrentes da sua eventual não homologação.

102. Isso porque, os efeitos da compensação, inclusive os da sua não homologação, têm tratamento especial previsto no artigo 74 da Lei n' 9.430/96 e não devem fazer parte do contexto da fiscalização ao analisar a formação do saldo negativo de IRPJ.

103. Com efeito, nos termos do artigo 74 da Lei n' 9.430/96, a DCOMP constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, de modo que a sua não homologação já gera, no próprio processo administrativo de compensação, a cobrança do débito, acrescido da multa de mora e de juros calculados pela Taxa Selic e, inclusive, o seu envio para inscrição em dívida ativa.

104. Assim, não pode ser indeferida a homologação da compensação realizada com o crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ, ainda que na sua formação tenha sido computada parcela cuja compensação não foi homologada.

105. Inclusive, no Acórdão n' 16-82.731, que foi cancelado pela r. decisão recorrida, a 8ª Turma da DRJ/SPO já havia reconhecido que a “estimativa” de IRPJ do mês de janeiro de 2005 deve compor a formação do saldo negativo de IRPJ.

106. E nem poderia ser diferente, pois, caso contrário, o contribuinte seria devedor em duplicidade, pois a não homologação da compensação da parcela computada na formação do saldo negativo de IRPJ implicaria: (a) a sua imediata cobrança no processo administrativo de compensação; e (b) a sua glosa da composição do saldo negativo, com a consequente redução do crédito. [...]

108. Em razão disso, a não homologação da compensação de parcela da “estimativa” do ano-calendário de 2005, computada na formação do saldo negativo de IRPJ, não deve interferir no crédito pleiteado nos presentes autos, sob pena de a Recorrente ser compelida, ainda que indiretamente, ao pagamento em duplicidade de um mesmo débito.

109. Diante do exposto, deve ser reconhecido o direito creditório pleiteado, independentemente da homologação da compensação de parcela da “estimativa” de IRPJ do período de apuração de janeiro de 2005.

II.4.1.1 – Da existência do crédito utilizado na liquidação de parcela da “estimativa” de IRPJ do ano-calendário de 2005

110. A não confirmação das compensações de parcela das “estimativas” de IRPJ do ano-calendário de 2005, no valor total de R\$ 56.289,59, é decorrência dos despachos decisórios proferidos nos autos dos Processos Administrativos nºs 13884.901708/2009-70, 13884.901709/2009-14, 13884.901710/2009-49, 13884.901711/2009-93, 13884.901712/2009-38, 13884.901713/2009-82, 13884.901714/2009-27, 13884.901715/2009-71 e 13884.901717/2009-61.

111. Contudo, todas as compensações controladas pelos processos administrativos em referência já foram operacionalizadas pela Receita Federal do Brasil, após o acolhimento das respectivas manifestações de inconformidade, com a homologação das compensações.

112. Inclusive, a própria 8ª Turma da DRJ/SPO, no v. Acórdão nº 16-82.731, que acabou sendo cancelado pela r. decisão recorrida, já havia reconhecido que os

débitos de “estimativa” de IRPJ estão liquidados e que, portanto, devem compor a formação do direito creditório pleiteado.

113. Nesse sentido, imperioso seja reconhecido que as “estimativas” de IRPJ liquidadas durante o ano-calendário de 2005 devem compor a formação do direito creditório pleiteado.

II.4.2 – DA IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA DO “IRRF” NO VALOR TOTAL DE R\$ 18.509,00

114. O despacho decisório eletrônico não confirmou, também, o Imposto de Renda Retido na Fonte, no valor total de R\$ 18.509,00.

115. O único argumento apresentado no despacho decisório eletrônico para a glosa do valor em questão foi a suposta ausência de comprovação do Imposto de Renda retido pelas fontes pagadoras inscritas nos CNPJs nºs 01.402.946/0001-47, 02.302.100/0001-06, 02.558.157/0001-62, 05.425.161/0001-40, 05.868.574/0005-23, 14.372.981/0014-27, 30.509.814/0001-17, 33.050.071/0001-58, 33.530.486/0001-29, 34.274.233/0001-0245.176.005/0001-08, 53.322.541/0001-00, 61.856.571/0001-17 e 82.407.057/0001-74.

116. Vale dizer, a motivação do despacho decisório foi a suposta ausência de prova da retenção do Imposto de Renda, no valor total de R\$ 18.509,00, tendo em vista que a análise foi realizada eletronicamente (não houve prévia intimação da Recorrente) e, aparentemente, as fontes pagadoras não teriam prestado informações sobre a retenção do Imposto de Renda.

117. Contudo, o singelo entendimento manifestado no despacho decisório não deve prosperar, pois, ainda que se admita ter havido ausência de informações pelas fontes pagadoras, mesmo assim a Recorrente deveria ter sido intimada para comprovação do “IRRF”.

118. Com efeito, a confirmação do “IRRF” poderia ter sido feita com base em elementos da escrituração contábil da Requerente, ou seja, por meio de documentos fiscais idôneos, que comprovam que a retenção na fonte do Imposto de Renda.

119. Ademais, a não identificação do “IRRF” pela Receita Federal do Brasil pode ter decorrido da falta ou equívoco na prestação das informações pelas fontes pagadoras.

120. Assim, caso a Recorrente tivesse sido previamente intimada, poderia, também, ter verificado junto às fontes pagadoras se de fato houve falta ou erro nas informações prestadas, a fim de regularizá-las, possibilitando, assim, o reconhecimento do “IRRF”, no valor total de R\$ 18.509,00, pelo sistema da Receita Federal do Brasil.

121. Dessa forma, nos termos do artigo 65 da Instrução Normativa n' 900/2008, a DRF/São José dos Campos deveria ter intimado a Recorrente para apresentar a

prova contábil das retenções na fonte do Imposto de Renda, e não simplesmente negar o crédito pleiteado sob tão singelo argumento.

91. Diante do exposto, considerando-se que o despacho decisório não apresentou argumentos consistentes para não confirmar o “IRRF”, no valor total de R\$ 18.509,00, bem como o fato de não ter havido a prévia intimação da Recorrente para apresentar provas das retenções sofridas, não merece prosperar a glosa do crédito pleiteado.

### III – DA DILIGÊNCIA FISCAL

92. Na remota hipótese de se entender que as informações e documentos apresentados não são suficientes para confirmação da integralidade do direito creditório pleiteado pela Recorrente, deverá, então, ser determinada a realização de diligência, nos termos do inciso IV do artigo 16 do Decreto n' 70.235/72, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV – DO PEDIDO 93. Diante de todo o exposto, é o presente para requerer o integral provimento do recurso voluntário para:

(I) reformar a r. decisão recorrida, reconhecendo-se que a discussão administrativa permanece incólume quanto à restituição do crédito, devolvendo-se os autos para a 8ª Turma da DRJ/SPO para apreciação do mérito da manifestação de inconformidade; ou, então,

(II) tendo em vista o princípio da “causa madura”, reformar a r. decisão recorrida, reconhecendo-se a integralidade do direito creditório pleiteado pela Recorrente.

94. Por fim, na remota hipótese de se entender que as informações e documentos apresentados não são suficientes para confirmação da integralidade do direito creditório pleiteado pela Recorrente, deverá, então, ser determinada a realização de diligência, nos termos do inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

95. Outrossim, protesta a Recorrente pela sustentação oral das razões recursais perante o E. CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por ocasião do julgamento do recurso voluntário.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### **Tempestividade**

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

### **Instauração da Fase Litigiosa no Procedimento**

Em preliminar tem cabimento o exame da instauração da fase litigiosa no procedimento.

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, determina:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. [...]

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. [...]

Art. 16. A impugnação mencionará: [...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; [...]

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

A Declaração de Compensação tem por finalidade a compensação dos débitos ali confessados com o valor de direito creditório reconhecido e não gera direito ao recebimento de eventual crédito remanescente. O Pedido de Restituição gera direito ao recebimento integral do crédito reconhecido (Orientações iniciais Portal e-CAC e PER/DCOMP Web v21/06/2024). No transcurso do prazo de cinco anos de que trata o inciso I do art. 168 do Código Tributário Nacional, “embora exista vedação para a apresentação de nova declaração de compensação após a primeira decisão administrativa (inciso X do art. 76 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017), não há impedimento para o exercício do direito por meio da apresentação de pedido de restituição” (Solução de Consulta Cosit nº 125, de 14 de setembro de 2021). O sujeito passivo pode apresentar declaração de compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que o crédito tenha sido objeto de Pedido de Restituição apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo (art. 67 da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021).

Tem-se que o Per/DComp nº 13325.24368.270808.1.7.02-101, e-fl. 04, trata-se de:

Tipo de Documento: Declaração de Compensação

Tem-se que o Per/DComp nº 31235.78710.180607.1.3.02-9580, e-fl. 22, trata-se de:

Tipo de Documento: Declaração de Compensação

A Recorrente extingue os débitos confessados nas Declarações de Compensação nº 13325.24368.270808.1.7.02-1012 apresentada em 27.08.2008, e-fls. 04-21 e nº 31235.78710.180607.1.3.02-9580, apresentada em 18.06.20,7 e-fls. 23-25, pelos pagamentos dos débitos confessados em 31.01.2012, e-fls. 348-350.

Nesse caso fica prejudicada a necessária dialeticidade democrática essencial na construção do ato de decidir.

Por conseguinte, ainda que o recurso voluntário tenha sido apresentado pela Recorrente no prazo legal, o Despacho Decisório é definitivo, pois não foi instaurada a fase litigiosa no procedimento, já que no Acórdão da 8ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-88.320, de 16.03.2019, e-fls. 352-354, resta decidido que torna “sem efeito o Acórdão nº 16-82.731, de 05/06/2018, e de não conhecer da manifestação de inconformidade”.

Sobre os argumentos referentes aos possíveis pagamentos em duplicidade, o Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, prevê:

Art. 1º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Economia, tem por finalidade:[...]

VIII - planejar, dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação e controle dos tributos e das demais receitas da União sob sua administração; [...]

Art. 290. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil (DRF) compete gerir e executar, no âmbito da respectiva região fiscal e de acordo com a distribuição dos processos de trabalho pela SRRF, as atividades de cadastros, de arrecadação, de controle, de cobrança, de recuperação e garantia do crédito tributário, de direitos creditórios, de benefícios fiscais, de fiscalização, de **revisão de ofício**, de atendimento e orientação ao cidadão, de controle aduaneiro e de vigilância e repressão. (g. n.)

Sobre a avaliação de possíveis incongruências atinentes ao procedimento de extinção de dívida, o art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN, o Parecer Cosit/RFB nº 38, de 12 de setembro de 2003 e o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 08, de 03 de setembro de 2014, trazem esclarecimentos sobre os procedimentos de revisão, retificação e cancelamento de ofício de débitos confessados, cuja competência é da autoridade administrativa preparadora. Nesse sentido, a autoridade administrativa pode rever e retificar de ofício o autolancamento mediante declaração de confissão de dívidas do sujeito passivo.

A contestação aduzida na peça recursal, por isso, não pode ser sancionada, já que cabe à Unidade de Origem a revisão de ofício e a cobrança dos débitos tributários confessados em Per/DComp.

### **Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância**

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

Compete analisar a objeção de nulidade por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

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

As garantias ao devido processo legal estruturado, ao contraditório pela condução dialética e à ampla defesa com oportunidade de formulação de alegações e produção de provas com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão fundamentados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

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

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito

em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos em observância aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

#### **Declaração de Concordância**

Consta no Acórdão da 8ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-88.320, de 16.03.2019, e-fls. 352-354, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

O presente processo versa sobre a compensação de débitos prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, segundo o qual é facultado recorrer, segundo o rito do PAF (Decreto nº 70.235/1972 e demais normas aplicáveis), da decisão da autoridade administrativa que não homologa ou homologa parcialmente a compensação declarada pelo contribuinte.

Assim, ante a decisão de homologação parcial da compensação declarada pelo sujeito passivo, foi apresentada em 20/01/2012 a manifestação de inconformidade contestando a decisão fiscal e requerendo o cancelamento da cobrança dos débitos que tiveram compensação não homologada.

Ocorre que, conforme se constatou posteriormente ao julgamento do processo nesta turma, o contribuinte havia efetuado, em 31/01/2012, o pagamento dos débitos em questão (v. extratos em fls. 348/350). E os processos de cobrança encontram-se encerrados.

Estando os débitos extintos, deixa de existir litígio a ser apreciado nesta Delegacia de Julgamento (DRJ), não sendo mais cabível o julgamento do presente processo por perda de objeto. O acórdão 16-82.731 foi equivocadamente prolatado, uma vez que não constava no processo a ocorrência de referidos pagamentos, devendo ele ser cancelado.

Ante o exposto, voto no sentido de tornar sem efeito o Acórdão nº 16-82.731, de 05/06/2018, e de não conhecer da manifestação de inconformidade.

Assim sendo, o Acórdão da 8ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-88.320, de 16.03.2019, e-fls. 352-354, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, tão somente sobre a alegação de nulidade, negando-lhe provimento na parte conhecida.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva