



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.902546/2009-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.602 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2020
Recorrente EBARA INDÚSTRIAS MECÂNICAS E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. DESPACHO NULO.

A aplicação da regra sobre o prazo de 5 (cinco) anos para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo se consuma com a edição tempestiva do despacho decisório pela autoridade da Receita Federal competente, salvo se o ato foi considerado ineficaz, com a decretação de sua nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para, de ofício, reconhecer a homologação tácita das compensações declaradas.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogerio Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Inicialmente, adota-se parte do relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos ocorridos e os fundamentos adotados até então:

Versa este processo sobre PER/DCOMP. A DRF/BAURU (SP), através do Despacho Decisório n.º 831691546, de fls. 12/20, gerado por procedimento eletrônico, não homologou totalmente as compensações declaradas nos PER/DCOMP nele identificados.

Cientificado do Despacho Decisório n.º 831691546, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 23/31.

Em sessão realizada em 21.06.2011, a 1ª Turma de Julgamento, através do Acórdão 12-037.916, decidiu anular o Despacho Decisório n.º 831691546 (fls. 120/123).

O processo foi encaminhado à DRF/BAURU-SP, sendo proferido um novo Despacho Decisório, de n.º 580/2011 (fls. 284/292).

Foi apurado como passível de restituição/compensação, a título de saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário de 2003, o valor de R\$114.269,18 (tabela 3 - fl. 287), que foi insuficiente para compensação integral dos débitos declarados, o que implicou na homologação parcial das compensações solicitadas (demonstrativo de cálculo de folhas 280 a 282) - foram homologadas as compensações declaradas nos PER/DCOMP n.º 03808.77400.280907.1.7.02-8323 e 28940.88653.010604.1.7.02-0363, foram parcialmente homologadas as compensações declaradas no PER/DCOMP n.º 00070.92912.250906.1.7.02-6392 e não foram homologadas as compensações declaradas no PER/DCOMP n.º 35773.36642.140105.1.3.02-0402.

Inconformado com o Despacho Decisório n.º 580/2011, do qual foi cientificado em 03.09.2011 (fl. 303), o interessado apresentou Manifestação de Inconformidade, em 03.10.2011 (fls. 304/315), alegando, em síntese:

1. Cerceamento do direito de defesa - não intimação quanto ao Acórdão n.º 12-037.916 da DRJ/RJ que deveria acompanhar a nova decisão prolatada pela DRF/Bauru, em discordância ao disposto no art. 23 e 31 do Decreto n.º 70.235/72 e afronta ao art. 26 da lei n.º 9.784/99, que sem ter o exato conhecimento acerca das razões que determinaram a anulação in totum da decisão eletrônica primitiva, não possui condições de plenamente opor-se ao novo decisum, que, em praticamente todos os seus termos, manteve as conclusões decorrentes da análise inicial;

2. Que em relação à glosa das parcelas não confirmadas relativas às estimativas de fevereiro/2003 e abril/2003, compensadas com pagamento indevido realizado no período de apuração de novembro/2001, não homologadas nos autos do processo administrativo n.º 10825.900428/2006-16, discorda da decisão lá proferida, conforme argumenta, e os valores glosados não figuram dentre eventuais pendências da SRF ou da PGFN;

3. Que em relação às parcelas não confirmadas relativas às estimativas compensadas em setembro/2003, apurou que as glosas decorreram do fato das compensações resultarem de retificações de DComp, onde restou substituído o débito original compensado (IPI) pela estimativa de IRPJ relativa a setembro de 2003, retificação efetuada regularmente, impondo-se a retomada dos valores glosados;

4. A recomposição do Demonstrativo do Lucro Real relativo ao ano-calendário de 2003 para adicionar à base de cálculo as participações nos Lucros de Administradores e Partes Beneficiárias, afronta as regras decadenciais previstas no CTN, uma vez que acaba por alterar informações fiscais prestadas em período já imutáveis por força da superveniência do referido instituto e que, homologado o crédito ou extinto o direito de lançar pelo decurso de prazo previsto no CTN, homologada está toda a atividade praticada, conforme jurisprudência;

5. Ao preencher a DIPJ/2004, incorreu em erro material ao alocar Participação nos Lucros e Resultados (dedutível da base do IRPJ e da CSLL) como Participações nos Lucros de Administradores e Partes Beneficiárias, como comprovado pelos dados constantes do Diário Geral, onde se encontram os referidos valores no Demonstrativo de Lucros e Perdas e no Demonstrativo do Resultado Exercício.

O processo retornou em diligência à DRF/BAURU-SP (fl. 346), sendo dada ciência ao interessado do Acórdão n.º 12-037.916 da DRJ/RJ (fls. 348/351).

A decisão da autoridade de primeira instância julgou procedente em parte a defesa da contribuinte, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO.

O direito creditório alegado deve preencher dois requisitos: o da liquidez, concernente ao aspecto do montante do crédito; e o da certeza, que diz respeito à prova incontestável do direito alegado.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Considera-se homologada a compensação se transcorridos cinco anos da data de apresentação da declaração de compensação, sem decisão válida.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Outros Valores Controlados

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário, repisando os argumentos levantados em manifestação anterior, acrescentando razões para reforma na decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bianca Felicia Rothschild, Relatora.

Recurso Voluntário

O recurso voluntário é **TEMPESTIVO** e, uma vez atendidos também às demais condições de admissibilidade, merece, portanto, ser **CONHECIDO**.

Fatos

Versa este processo sobre pedido de compensação transmitido em 01/06/2004 que visa aproveitar saldo negativo de IRPJ gerado no ano-calendário de 2003 no valor de R\$ 230.759,35.

Foi exarado Despacho Decisório em 08 de março de 2007 que, após manifestação de inconformidade, foi anulado pelo acórdão n.º 12-037.916, posto que não analisou pormenorizadamente as compensações do contribuinte, limitando-se a declarar que “O PER/DCOMP retificador não foi admitido, pois apresenta aumento de débito em relação ao documento original”. Um novo Despacho Decisório no. 580 foi proferido 29 de agosto de 2011, no qual deu homologação parcial às compensações solicitadas.

As compensações quanto a Estimativa de IR relativos aos períodos de apuração março, abril e maio de 2004 e a Estimativa de CSLL relativa ao período de apuração abril de 2004 foram homologadas.

Deixou-se de homologar completamente a estimativa de CSLL relativa ao período de apuração maio de 2004 (R\$ 27.129,55) e a COFINS não-cumulativa relativa a dezembro de 2004 (R\$ 63.253,94).

Justificou-se no despacho que os valores não homologados decorreram da insuficiência de créditos tributários aptos a fazê-los, em virtude de parcelas não confirmadas a título de estimativas compensadas em PERDComp.

A decisão de primeira instância, inobstante os argumentos apresentados pela ora Recorrente, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada, homologando somente a compensação da DCOMP 35773.36642.140105.1.3.020402, sob argumento de que houve homologação tácita, pois transcorreu mais de 5 (cinco) anos entre a data de sua transmissão e o Despacho Decisório.

Matéria de Ordem Pública

Apesar de não ter sido suscitada pela Recorrente, entendo que a homologação tácita, na esteira do entendimento que se dá ao prazo decadencial, é matéria de ordem pública, devendo ser acolhida de ofício pela autoridade julgadora.

Homologação Tácita

Conforme mencionado acima, o pedido de compensação foi transmitido em 01/06/2004.

Foi exarado Despacho Decisório em 08 de março de 2007 que, após manifestação de inconformidade, foi anulado pelo acórdão n.º 12-037.916, posto que não analisou pormenorizadamente as compensações do contribuinte, limitando-se a declarar que “O

PER/DCOMP retificador não foi admitido, pois apresenta aumento de débito em relação ao documento original”.

Acórdão	12-037.916 - 1ª Turma da DRJ/RJ1
Sessão de	21 de junho de 2011
Processo	10825.902546/2009-01
Interessado	EBARA INDÚSTRIAS MECÂNICAS E COMÉRCIO LTDA
CNPJ/CPF	46.138.319/0001-89

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. NULIDADE.

É nula a decisão que deixa de informar o resultado do julgamento de todas as declarações de compensação envolvidas.

Decisão Recorrida Nula

Aguardando Nova Decisão

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por maioria de votos, vencida a julgadora Ângela Castaño Mariño, **ANULAR o Despacho Decisório n.º 831691546**, para que outro seja proferido em boa e devida forma, observado o prazo estipulado no § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Tendo em vista que o despacho decisório original foi anulado, considera-se que este não produz qualquer efeito no mundo jurídico, não servindo para fins de marco interruptivo do prazo para a homologação tácita.

Desta forma, para fins legais, tem-se que o despacho decisório válido para fins de contagem de prazo de homologação tácita foi aquele proferido em 29/08/2011 (Despacho Decisório no. 580, e-fl. 284), exarado mais de 7 anos após a transmissão da declaração de compensação (01/06/2004).

O prazo de contagem para homologação tácita dos créditos é de 5 anos a contar da data de entrega da Declaração de Compensação até a data da ciência da Decisão da Administração. É o que diz a própria IN 460/2004:

Art. 29. A autoridade da SRF que não-homologar a compensação cientificará o sujeito passivo e intimá-lo-á a efetuar, no prazo de trinta dias, contados da ciência do despacho de não-homologação, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 1º Não ocorrendo o pagamento ou o parcelamento no prazo previsto no caput, o débito deverá ser encaminhado à PGFN, para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado disposto no art. 48.

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

Cumprе ressaltar que o decurso do prazo de 5 (cinco) anos não implica o reconhecimento do direito creditório. Ele apenas aperfeiçoa a extinção do débito compensado, não cabendo mais à Administração promover sua cobrança

Conclui-se, portanto, que, a despeito do não reconhecimento do direito creditório, os débitos discriminados não podem mais ser cobrados, por ter ocorrido a homologação tácita, tendo como efeito a extinção definitiva dos mesmos, por força da norma contida no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, incluída pela Medida Provisória nº 135, de 31/10/2003.

Em relação à toda a temática acima, recorro ao voto do ilustre conselheiro Dr. Ricardo Antônio Carvalho Barbosa no acórdão dos autos do Processo 10469.905456/2009-61, que brilhantemente abordou a questão:

Da arguição de homologação tácita (impossibilidade da alteração do fundamento fático que ensejou a glosa da compensação).

A defesa alega que o Despacho Decisório Revisional foi emitido após 5 (cinco) anos, contados da data do envio do PERD/COMP. Assim, nestas condições, a compensação já estava tacitamente homologada, conforme dispõe o § 5º, do art. 74 da Lei 9.430/1996.

Ressalta que, não há na legislação qualquer dispositivo que interrompe o prazo da RFB para homologar a compensação declarada.

De início, é importante lembrar a sucessão de fatos ocorridos: (...)

O art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ao tratar da homologação da compensação, estabelece as seguintes regras:

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.

(...)

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

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela 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)

(...)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9ºe 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

O § 5º adotou a máxima de que “o direito não socorre aos que dormem” (*Dormientibus non succurrit jus*). Uma vez não se pronunciando a administração no período quinquenal, contados da data de entrega da declaração,

o crédito tributário objeto de homologação estará definitivamente extinto (homologação tácita).

No presente caso, a administração se pronunciou em 7/6/2010, fls. 34, bem antes de findar o prazo quinquenal, que se iniciou com entrega do PER/DCOMP, em 22/6/2009.

Não houve negligência do fisco neste sentido. A decisão, inclusive, foi objeto de contencioso administrativo, tendo o contribuinte obtido sucesso, no que concerne ao motivo do indeferimento inicial.

Com efeito, a questão que exsurge no presente caso é a seguinte: havendo decisão administrativa no sentido de determinar que a autoridade local analise outras questões atinentes ao procedimento de compensação, que restaram prejudicadas no despacho decisório inicial, tal análise ainda estaria sujeita ao limite de prazo quinquenal previsto no § 5º do art. 74?

A compensação declarada, a partir da entrega do PER/DCOMP, extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§ 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). Sendo a condição resolutória, o ato passa a produzir desde logo os efeitos que lhe são próprios e se desfaz, desaparece, pelo não reconhecimento da condição (no caso, a não homologação).

Por sua vez, com a apresentação da manifestação de inconformidade, o débito cuja compensação não se concretizou, passa a ter a sua exigibilidade suspensa. O § 11 não deixa dúvidas nesse aspecto, asseverando que “*A manifestação de inconformidade e o recurso (...) enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação*” (grifei).

Note-se que, a suspensão se refere exclusivamente ao débito, e não ao prazo para homologação.

Com efeito, como conceber que, após a decisão administrativa ainda estaria correndo o prazo quinquenal previsto no § 5º, já que é facultado ao contribuinte o direito de questionar o despacho decisório, com a conseqüente suspensão da exigibilidade do débito envolvido na compensação? Ao admitir essa hipótese chegaríamos a conclusão de que durante o período do contencioso o débito estaria extinto por condição resolutória e suspenso ao mesmo tempo. Inadmissível!

A regra do § 5º visa punir aquele que permanece inerte, durante largo espaço de tempo, sem exercitar seus direitos. A divergência de interpretação entre o fisco e os órgãos de julgamento administrativo não pode ser enquadrada nesta situação.

A análise do pedido de compensação é uma atividade complexa que envolve diversos exames (legalidade do pedido, a existência do crédito, débitos existentes, encontro de contas, etc.). Não é lógico exigir que a autoridade competente, quando identifica uma questão que inquina a validade do pleito, seja obrigada a analisar as demais questões, sob pena de invalidade desse ato.

Se esta premissa fosse verdadeira, os órgãos de julgamento estariam obrigados a analisar todas as questões postas pela defesa, mesmo na hipótese de reconhecimento de uma prejudicial. Obviamente não faz sentido, nem encontra guarida no mundo jurídico.

Os julgados, tanto no âmbito administrativo como no judicial, não adotam esse procedimento. Cite-se, nesse sentido, o entendimento emanado pelo egrégio Supremo Tribunal Federal (grifei):

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

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

Porém, no presente caso, o acórdão do CARF n.º 1102-001.146 que ocasionou o Despacho Decisório Revisional não decretou a nulidade do despacho decisório (embora tivesse poderes para tanto), nem tampouco homologou a compensação. A decisão da 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária foi no sentido de que fosse verificada a existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação.

Consta nos fundamentos do voto do relator:

O pagamento indevido de estimativas caracteriza-se na hipótese de erro no recolhimento. Desta forma, se o valor pago foi efetivamente maior ao devido, essa diferença é passível de restituição ou compensação, inclusive, no curso do ano calendário.

Todavia, como a Delegacia não se manifestou sobre a existência do crédito, este e. Tribunal não pode decidir sobre a homologação do pedido, razão pela qual, os autos devem retornar à Delegacia de origem para verificação quanto ao direito creditório.

O acórdão foi proferido em 29/7/2014, ou seja, mais de cinco anos da entrega do PER/DCOMP, que ocorreu em 22/6/2009 (o prazo quinquenal findou-se em 29/7/2014). Na data de sua edição, portanto, já era possível a identificação do decurso do prazo quinquenal. Assim sendo, o *decisum* somente faz sentido se realmente tiver considerado a possibilidade de continuação da análise do pedido inicial.

Nesse contexto, uma mudança de entendimento agora por esta turma implicaria em invasão de competência de matéria já implicitamente apreciada por outra turma desta instância recursal, o que, é claro, não é concebível.

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

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

O ato administrativo permanecerá no mundo jurídico até que seja verificada situação que demonstre algum vício de legalidade ou que simplesmente comprove a sua desnecessidade superveniente.

Alguns atos ao serem elaborados podem vir defeituosos no que tange a sua legalidade. Neste caso, a Administração Pública ou o Poder Judiciário são legitimados para declarar a sua extinção por meio da anulação.

Mas essa não é a única forma de alteração do ato administrativo. Existem outras, dentre elas se enquadram a convalidação, a revogação, a cassação, a caducidade, a contraposição ou renúncia.

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

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

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

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

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

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

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

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

Na convalidação, o ato refeito retroage à data em que foi realizado, ambos formando uma unidade. Nesse sentido, a lição de Marcus Vinícius Neder e

Maria Tereza Martinez Lopez (Processo Administrativo Fiscal Comentado, Dialética, 3ª Edição, pag.584):

Em certos casos, o defeito do ato processual não leva, efetivamente, à decretação de nulidade. O ato posterior pode restabelecer o ato irregular, o qual, então, se revigora, evitando-se a aplicação da sanção de nulidade. A convalidação do ato é “instrumento hábil para remover imperfeições, sanando vícios de invalidade, afastando dúvidas nas relações jurídicas criadas”. O ato é refeito sem o vício que maculava o ato passado e retroage à data em que foi realizado, ambos formando uma unidade. (grifei)

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

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

As reclamações e recursos interpostos no âmbito do contencioso administrativo são do tipo de Reexame e não de Revisão. Conforme lição de Alberto Xavier, no recurso tipo Revisão, a autoridade *ad quem* não tem poderes próprios para praticar o ato impugnado, em virtude de uma competência exclusiva ou reservada da autoridade *a quo*. Já no recurso de Reexame, a autoridade *ad quem* também possui poderes próprios para a prática do ato primário impugnado.

Na estrutura atual do Ministério da Economia, tanto a DRJ quanto o CARF não têm poderes para proceder a compensação, mas apenas para se manifestar sobre a controvérsia específica que foi provocada pelo contribuinte. Simplesmente apreciam o motivo que ensejou a não homologação, declarando se tem procedência ou não.

Dáí a razão pela qual, no presente caso, o recurso a 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária deste conselho, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte (acórdão n.º 1102-001.146, fls. 143/148), determinou o retorno à Delegacia de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação, pois não detém poderes para praticar o ato contestado.

A recorrente alega, ainda, que, no presente caso, teria ocorrido a preclusão consumativa, ou seja, o Fisco perdeu a capacidade de praticar novo ato (no caso emitir Despacho Decisório Revisional).

Dispõe o art. 507 do Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015):

Art. 507. É vedado à parte discutir no curso do processo as questões já decididas a cujo respeito se operou a preclusão. (grifei)

Giuseppe Chiovenda classificou a preclusão em temporal, lógica e consumativa. Segundo ele, "a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual, em razão de: i) de a parte não ter observado a ordem assinalada pela lei para a prática de uma faculdade; ii) de a parte ter realizado atividade incompatível com o exercício de uma faculdade; iii)

de ter a parte já exercido validamente a faculdade." (*Cosa giudicata e preclusione. Saggi di diritto processuale civile*, p. 233.)

A preclusão consumativa se enquadra na terceira situação. Uma vez praticado o ato no curso do processo, ele não pode ser praticado novamente.

No entanto, tal entendimento não pode ser estendido à necessidade de a autoridade local da Receita Federal averiguar a existência das demais condições para efetuar a compensação, a partir do que foi determinado em decisão administrativa definitiva.

A apresentação de manifestação de inconformidade é que dá origem ao processo administrativo, neste momento é que se forma o litígio. A preclusão é regra específica a ser aplicada no curso do processo, e não ao ato contestado.

Assim, a emissão do despacho decisório de revisão não pode ser entendida como a prática do mesmo ato, realizado no curso do processo, de forma a caracterizar a existência da chamada preclusão consumativa. Tanto é que, a partir do despacho decisório complementar reabre-se o prazo para contestação pelo interessado.

Por fim, resta analisar a alegação de que, no caso, teria havido mudança do critério jurídico, o que seria vedado pelos arts. 145 e 146 do Código Tributário Nacional.

Tal argumento também não tem sustentação. Os arts. 145 e 146 se aplicam ao ato administrativo de lançamento, e não ao caso de apreciação de pedidos de restituição ou compensação.

A atuação dos órgãos de julgamento administrativo em ambos os casos é bem distinta. No lançamento, aprecia-se se o ato é válido ou não, no sentido de se tornar definitivo ou é retirado do mundo jurídico. O efeito do acórdão é constitutivo negativo.

Nos casos de restituição/compensação, o efeito do acórdão é declaratório.

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

12.4. Voltando à diferença entre um lançamento de crédito tributário e o reconhecimento creditório em face da Fazenda Pública, no primeiro os órgãos julgadores decidem acerca da **impugnação** ao lançamento. Há sim controvérsia, mas ao decidir sobre ela o lançamento em si é tornado definitivo ou é retirado do mundo jurídico. O efeito do acórdão é **constitutivo negativo** (ou melhor, desconstitutivo).

No segundo, decidem acerca da **manifestação de inconformidade** sobre aquela matéria que deu azo à não homologação. O efeito do acórdão é **declaratório** (por mais que vinculante), mas não desconstitutivo.

A diferença é sutil, mas de extrema importância para a presente análise.

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

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

13.2. Quando a DRF assim procede, e faz um despacho considerando que os cálculos apresentados pelo contribuinte estão equivocados, **ela mantém a não homologação de parte do pedido.**

Não existe uma nova homologação, uma vez que a vinculação se dá pelo valor (o pedido inicial era certo e determinado).

Aliás, se admitíssemos a hipótese de aplicação dos arts. 145 e 146 à compensação, chegaríamos a resultados absurdos. Por exemplo, suponhamos que um determinado reconhecimento de um direito creditório foi indeferido administrativamente, por ser contrário à legislação vigente. Posteriormente, o contribuinte pode reverter essa situação, por via administrativa ou judicial, obtendo a declaração de ilegalidade da cobrança do tributo, cujo pagamento ensejaria a existência de crédito.

Neste caso, se adotássemos o disposto no art. 146, a autoridade administrativa não poderia modificar sua decisão, pois o referido dispositivo estabelece que a *“modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial (...) somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução”* (grifei).

Obviamente que tal raciocínio não faz o menor sentido. Conforme demonstrado, o ato administrativo do lançamento tem natureza distinta do despacho decisório.

Por tais motivos, mantenho o entendimento de que, quando a autoridade local da Receita Federal do Brasil analisa o PER/DCOMP e expede o Despacho Decisório dentro do prazo quinquenal previsto no art. 74. §5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há mais que se falar sobre a hipótese de ocorrência da homologação tácita, salvo se esse ato for considerado inválido, a partir da decretação de sua nulidade.

Rejeito, pois, as alegações da defesa nesse sentido.

Diante do exposto, voto no sentido reconhecer de ofício a homologação tácita.

Conclusão

Desta forma, voto por **CONHECER** do Recurso Voluntário e **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário reconhecendo de ofício a homologação tácita das compensações declaradas.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.

Fl. 13 do Acórdão n.º 1301-004.602 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10825.902546/2009-01