



|                    |   |
|--------------------|---|
| <b>Processo nº</b> | 10467.900211/2006-14  |
| <b>Recurso</b>     | Embargos  |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>3302-009.061 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 25 de agosto de 2020  |
| <b>Embargante</b>  | JORNAL CORREIO DA PARAÍBA LTDA  |
| <b>Interessado</b> | FAZENDA NACIONAL  |

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E OBSCURIDADE.  
ACOLHIMENTO

Existindo obscuridade, omissão ou contradição na decisão embargada, impõe-se seu acolhimento para sanar o vício contido na decisão. Caso a omissão não apresente elementos suficientes para alterar o teor da decisão embargada, esta deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CONFRONTO DE DÉBITOS E CRÉDITOS. ANÁLISE DA CERTEZA E LIQUIDEZ. INOCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA.

Nos pedidos de restituição cumulados com declaração de compensação, é poder-dever da autoridade administrativa a apuração da certeza e da liquidez do crédito pleiteado. Tal análise compreende o cotejo de débitos e créditos do sujeito passivo, a fim de se aferir a existência e a extensão do crédito invocado. Este procedimento não se confunde com aquele de constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício, não havendo que se falar em prazo decadencial: aplica-se, nesse caso, o prazo de cinco anos, contados a partir da data de entrega da respectiva declaração, para que a autoridade tributária realize a análise do direito creditório, sendo-lhe inerente o cotejo de débitos e créditos do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar a omissão/obscurecimento, sem, contudo, imprimir-lhes efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinícius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

## Relatório

O presente voto trata de embargos de declaração, opostos, tempestivamente, pelo sujeito passivo, em face do Acórdão nº. 3302-007.966, o qual, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares suscitadas e negou provimento ao recurso voluntário, nos termos da ementa a seguir transcrita:

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

**AQUISIÇÃO DE INSUMOS. INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 20.**

Com a entrada em vigor da Lei nº 9.779/99 somente foi admitida a possibilidade de aproveitamento de créditos do IPI decorrente da aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, mas não de produtos com notação "NT" na TIPI (imunes ou não industrializados).

Súmula CARF nº 20: "Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT".

**PRELIMINAR. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. PRAZO.**

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, transcorridos da transmissão da DCOMP.

**PRELIMINAR. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. PODER DE AUTOTUTELA DA ADMINISTRAÇÃO.**

Não configura mudança de critério jurídico o controle de legalidade das decisões da Administração Pública. No âmbito do poder-dever de autotutela, pode a administração tributária rever suas decisões, afastando aquelas eivadas de ilegalidade. No contexto da análise de declaração de compensação, se a revisão de despacho decisório ocorrer dentro do prazo de cinco anos para a homologação tácita da compensação, não há que se falar em violação a direito adquirido e, consequentemente, em nulidade da nova decisão.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou embargos de declaração, alegando, em síntese, omissão e obscuridade em razão de a decisão embargada ter decidido sobre homologação tácita da compensação, matéria que não teria sido questionada em recurso voluntário e, ainda, de não ter se pronunciado sobre a ocorrência de decadência para reapuração do IPI, matéria questionada na peça recursal.

Referidos embargos foram analisados e acolhidos pelo Despacho às fls. 277/279, cujas conclusões são transcritas abaixo:

Com razão, a embargante. A alegação foi direcionada ao crédito, ou seja, homologação do lançamento (por homologação) dos créditos de IPI, ou seja, direito de reapurar o direito creditório no prazo decadencial do artigo 173 do CTN, que não se confunde com a alegação de homologação tácita da compensação que é direcionada ao débito compensado, como a própria decisão de primeira considerou, isto é, não há que se falar em homologação tácita da compensação com base no artigo 173 do CTN. Contudo, a alegação feita em recurso voluntário foi dirigida ao crédito e não ao débito.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

Como visto, a controvérsia restringe-se à análise de suposta obscuridade e omissão na decisão embargada, uma vez que teria deixado de se pronunciar sobre alegada decadência para a apuração do IPI controvertido e, ainda, se manifestado sobre preliminar de homologação tácita, não ventilada na peça recursal.

Esclareça-se, inicialmente, que o próprio sujeito passivo assevera, em recurso voluntário, que impõe “reconhecer a **homologação tácita** do lançamento do qual resultou o saldo credor” de IPI discutido nos autos. Note-se, aqui, que a recorrente utiliza o termo “homologação tácita” para se referir à impossibilidade de ser revisto o seu direito creditório.

Como resposta ao argumento da recorrente, o arresto embargado assim se pronunciou:

No tocante ao primeiro ponto, a recorrente assinala que há que se reconhecer que ocorreu a **homologação tácita do “lançamento do qual resultou o saldo credor em discussão”**. Nesse contexto, a recorrente sustenta que o marco inicial para a contagem do prazo de homologação é a data de apuração do saldo credor do IPI do primeiro trimestre de 2002, a saber, 31 de março de 2002. A partir dessa data, o Fisco teria até 31 de março de 2007 a possibilidade de apreciar a compensação, realizado glosas e lançamento. Nesse caso, a recorrente aduz que o momento da entrega da declaração de compensação é irrelevante na contagem do termo final para a homologação do Fisco.

Apreciando tal matéria, o colegiado de primeira instância trouxe os seguintes fundamentos (destaquei partes):

Preliminarmente cabe observar que a **homologação por decurso de prazo das compensações declaradas não se confunde com a atividade do lançamento de ofício do crédito tributário, na medida que na Declaração de Compensação tais débitos já estão confessados, assim, é totalmente impróprio querer que a DCOMP seja considerada tacitamente homologada pelo disposto no artigo 173 do CTN**.

Deve-se aplicar ao caso o disposto no parágrafo 4º do artigo 49 da Lei nº 10.637, de 2002 c/c o parágrafo 5º do artigo 17 da Lei nº 10.833, de 2003, que dispõem o que se segue:

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

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Desta forma, tendo a lei especificado que a compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, esta se dará no prazo de cinco anos contados da data da entrega da mencionada declaração.

Considerando que entre a data da transmissão da DCOMP e a ciência do Despacho Denegatório não se passaram cinco anos, não há que se falar em homologação tácita.

São precisos os fundamentos consignados no arresto vergastado. De fato, a contagem do prazo para a homologação da compensação declarada se inicia na data de entrega da declaração de compensação, por força dos dispositivos legais acima transcritos. No caso concreto, como a ciência do despacho decisório (ocorrida em 06/06/2011, vide fl. 1381) que julgou a compensação declarada no PER/DCOMP nº. nº. 05534.33823.250906.1.7.01-0902 ocorreu dentro do prazo de cinco anos da data de transmissão da DCOMP (transmissão em 25/09/2006), não há que se falar em **homologação tácita da compensação**.

<sup>1</sup> Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

Da leitura dos excertos transcritos, depreende-se que o aresto recorrido analisa efetivamente a questão trazida em recurso voluntário, qual seja, a impossibilidade de ser revisto o saldo credor de IPI após o prazo de cinco anos de sua apuração. Na ótica da decisão embargada, no âmbito de processos que envolvem compensação – inconfundíveis com procedimento de lançamento -, o prazo que há que se falar é aquele da **homologação da compensação**, ou seja, o intervalo de tempo de cinco anos que se inicia com a transmissão da declaração de compensação para que o Fisco analise o encontro de contas característico da compensação, incluindo-se, por óbvio, em tal escopo, a própria análise do direito creditório.

Observe-se que, amparado na decisão de primeira instância, afastou-se efetivamente a questão da homologação tácita segundo o prazo disposto no art. 173 do CTN, uma vez que o caso concreto não diz respeito a lançamento, mas a declaração de compensação cuja análise de débitos e créditos está sujeita a prazo diverso.

Nessa linha, entendo que a decisão embargada cuida, de forma suficiente, da questão preliminar de decadência, valendo-se, naturalmente, do emprego de outras expressões, como utilizou a própria recorrente, ao associar decadência à “homologação tácita do lançamento”.

Ainda assim, penso que cabe, neste voto, a evidenciação de alguns pontos, subliminares ao voto condutor do acórdão embargado, a fim de trazer maior clareza àquela decisão.

Nesse contexto, registre-se, uma vez mais, que o caso concreto não versa sobre constituição do crédito tributário, mas de análise de declaração compensação: assim, não há que se falar nos prazos decadenciais previstos no art. 150, caput, § 4º, e no art. 173, I, ambos do CTN, uma vez que aqueles limites temporais se aplicam exclusivamente aos casos de lançamento tributário.

Observe-se aqui que, na análise das declarações de compensação, o Fisco estará sujeito unicamente ao prazo previsto no art. 74, § 5º da Lei da Lei nº 9.430/96, qual seja, o prazo de cinco anos da transmissão do PER/DCOMP. Dentro desses cinco anos, deverá a autoridade tributária proceder à **apuração da certeza e liquidez do crédito pleiteado**, lançando mão, para tanto, da análise de todos os elementos necessários, incluindo documentação contábil-fiscal do sujeito passivo.

Nesses casos, é da própria natureza da análise fiscal o confronto de débitos e créditos, em determinado período, para se aferir a existência e a extensão do crédito postulado. Naturalmente, tal exame de débitos e créditos não implica a constituição do crédito tributário pelo lançamento, representando, tão somente, a própria apuração do direito creditório postulado pelo sujeito passivo: sem a necessária análise de débitos e créditos, não há como apurar a certeza e a liquidez do crédito deduzido, desnaturando a própria natureza da apreciação administrativa das compensações declaradas pelos sujeitos passivos, fato que implicaria sérias distorções na prática.

Imagine-se, por exemplo, uma situação em que o sujeito passivo apresentasse declaração de compensação em data próxima ao fim do prazo de cinco anos da apuração do crédito. Nesse caso, o sujeito passivo teria praticamente garantida a homologação do seu crédito, haja vista a exiguidade de tempo que o fisco teria para verificar a existência e extensão do direito creditório.

Pensemos, por exemplo, no caso dos autos. A recorrente sustenta que o Fisco teria até 31 de março de 2007 para apreciar os créditos de IPI constituídos no primeiro trimestre de 2002. Imaginemos que o sujeito passivo tivesse apresentado, em 30 de março de 2007, declaração de compensação com os referidos créditos. Nesse caso, se adotássemos a ótica da recorrente, o Fisco teria apenas um dia para apreciar e questionar o crédito indicado na declaração de compensação. Evidentemente, tal tese não tem como prosperar.

Como antes assinalado, ao proceder à análise de uma declaração de compensação, a autoridade fiscal deverá examinar a existência e a extensão do direito creditório alegado, independentemente do período ao qual o mesmo se refira. A única restrição de caráter temporal à atuação do fisco, em casos de análise de declarações de compensação, é aquela concernente ao prazo para a homologação da compensação – e, neste caso, lembre-se uma vez mais, o prazo para homologação da compensação compreende, naturalmente, o prazo para a análise de débitos e créditos que a compõem.

Desse modo, a averiguação fiscal de créditos e débitos, inerente aos processos de compensação, com base nos elementos contábeis-fiscais pertinentes, não se confunde com o procedimento de lançamento, restringindo-se ao prazo de cinco anos contados da transmissão das declarações de compensação.

Como consequência, não há que se falar nos prazos decadenciais previstos no art. 150, caput e § 4º, e no art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, uma vez que tais limites temporais se aplicam exclusivamente aos casos de lançamento tributário, procedimento que não se confunde com a análise de pedidos de restituição, resarcimento ou declarações de compensação.

Assim, diante do exposto, voto por acolher os embargos interpostos para sanar omissão/obscuridade da decisão embargada, não lhes atribuindo, contudo, efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães