



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

Processo nº 10530.002436/2003-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.935 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de março de 2016
Matéria CSLL
Recorrente INSTITUTO DE HEMATOLOGIA E HEMOTERAPIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

COMPENSAÇÃO. FALTA DE INFORMAÇÃO EM DCTF. REGISTRO CONTÁBIL. COMPROVAÇÃO.

Na vigência do art. 66 da Lei nº 8.383/1991, não se exigia especial autorização para a compensação entre tributos da mesma espécie. Desta forma, pode ser superada a falta de comunicação em DCTF da compensação pretendida pelo sujeito passivo, desde que reste, como no presente caso, inequivocamente comprovada a existência do crédito e o tempestivo e adequado registro contábil da compensação efetuada. Para fatos geradores posteriores a 28/05/2003, não se pode admitir a compensação feita exclusivamente na contabilidade do sujeito passivo, sendo exigível a competente Declaração de Compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Gilberto Baptista e Wilson Fernandes Guimarães.

Relatório

INSTITUTO DE HEMATOLOGIA E HEMOTERAPIA LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 15-30.417, de 19/04/2013, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito.

1 Do Lançamento

Trata o presente processo de autos de infração para exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL no valor de R\$ 23.093,24, relativa aos anos-calendário de 1998 a 2003, com acréscimo de juros moratórios no valor de R\$ 10.093,24 e multa de ofício no valor de R\$ 17.319,86, cujo somatório perfaz um crédito tributário consolidado no valor total de R\$ 50.817,89.

De acordo com a descrição dos fatos do auto de infração, o lançamento foi efetuado sob a seguinte alegação: *CSLL - DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO – CSLL RECEITAS NÃO DECLARADAS (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS) Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados. Conforme demonstrativos integrantes do presente Auto de Infração elaborados a partir de informações coletadas nos Livros Razão apresentados pelo contribuinte, os valores apurados de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, foram superiores àqueles pagos ou declarados em DCTF pelo contribuinte. No Demonstrativo de Receitas e Retenções estão especificadas as receitas, componentes da base de cálculo da CSLL, bem como as retenções feitas por órgão público que foram abatidas desta base. Nas demais planilha estão demonstradas os cálculos da contribuição devida, paga e as diferenças apuradas na presente fiscalização.*

Nas folhas 25 a 44 constam as planilhas que embasaram o lançamento que traz como dispositivos legais infringidos, os art. 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844/43; 149 da Lei nº 5.172/66; art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; Arts. 19 e 20, da Lei nº 9.249/95; Art. 6º da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições; Art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

2 Da defesa

Cientificada pessoalmente em 31/12/2003 em 02/02/2004 a interessada protocoliza impugnação ao lançamento (fls. 214 a 221), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) A CSLL, instituída em definitivo pela Lei nº 7.689/88 como fonte de custeio da Previdência Social, tem como base de incidência o lucro das pessoas jurídicas e,

por esta razão, sua similitude com Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas é inequívoca.

- b) Neste sentido as normas de apuração e determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da CSLL são praticamente as mesmas, incluindo-se neste caso, as hipóteses de exclusões, inclusões, não incidência, dentre outros. O tratamento semelhante entre as duas espécies de tributo (IRPJ e CSLL) fica ainda mais evidente a partir do quanto disposto na Lei nº 9.430/96, especificamente quando em seu art. 28 determinou que para apuração e pagamento da CSLL deveriam ser observadas as mesmas regras ditadas para o IRPJ.
- c) Todavia, embora os tratamentos previstos na legislação sejam intimamente próximos, como já salientado inclusive, a CSLL e o IRPJ também são díspares em certos aspectos levando assim a consequências de igual forma distintas quando ao montante do tributo a ser pago ao final da apuração, e tais aspectos se não considerados a partir das regras específicas de cada uma das espécies de tributo poderão levar a equívocos capazes de gerar crédito tributário não fundados em lei.
- d) Vejamos o caso concreto. A autuada no período objeto da autuação, apurou todos os tributos federais que lhe eram pertinentes a partir da regra de apuração do lucro presumido, portanto, a base de cálculo foi determinada sobre a receita bruta. Verificando o quanto consignado nas Declarações do Imposto de Renda da Autuada, referente ao período objeto da autuação e comparando os dados lançados naqueles documentos com os constantes no Livro Razão, conclui-se que inexistiu divergência entre os valores lançados nos dois documentos.
- e) Por outro giro, se confrontarmos os valores registrados na contabilidade com os declarados na DCTF e, por último, com aqueles consignados no auto de infração, de igual forma constataremos inexistir discrepâncias entre os mesmos.
- f) Assim, ante a íntima relação entre o IRPJ e a CSLL convém ressaltar que diante da total harmonia existente entre as fontes de registros citadas, não há qualquer indício de contradição ou omissão do contribuinte no que tange ao dever de apurar e pagar corretamente o imposto sobre a renda, que, no caso concreto é a base para cobrança da CSLL. Tanto é assim que não houve a constituição de crédito do IRPJ sob a mesma epígrafe pelo qual foi constituído a CSLL.
- g) Conseqüentemente, a divergência apontada pelo ilustre autuante é localizada e circunscrita à hipótese de incidência da Contribuição Social, o que nos leva a concluir, necessariamente, que o objeto da autuação deverá estar circunscrito ou ser decorrente de aplicação de regra específica da CSLL. E, se regra legal houver, capaz de particularizar o fato, insubsistente é o lançamento.
- h) Não é outra senão esta a hipótese do caso em tela, senão vejamos: Em 1998, com a publicação da Lei nº 9.718, a alíquota da COFINS foi majorada de 2% para 3% e, ao mesmo tempo, aquele mesmo diploma legal, instituiu um crédito compensável pelos contribuintes constituído pela diferença provocada em razão da majoração da alíquota daquela contribuição.
- i) A partir desta lei, o valor compensável gerava um crédito para o contribuinte, equivalente a 1/3 da COFINS a ser paga, contabilizável como "ativo a compensar", sem transitar pelo resultado, uma vez que, apesar de recolhida como COFINS devida no período de apuração, era utilizada como instrumento de pagamento da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

- j) Assim, a autuada, perfeitamente enquadrada na hipótese de incidência de ambas as contribuições procedeu na forma da lei, constituindo assim o crédito referente à CSLL, oriundo da majoração da COFINS.
- k) Ocorre que, a Impugnante, em razão de quase a totalidade da sua receita advir da prestação de serviços a órgão público (cf. registrado em escrita fiscal), sempre sofreu, por determinação legal, a retenção na fonte de todos os tributos, inclusive da COFINS e da CSLL.
- l) Tal fato, por consequência, gerou a impossibilidade de compensar pela autuada, os créditos gerados a partir do aumento da COFINS com CSLL, resultando mês a mês, no acúmulo de créditos desta última contribuição, sem que a sua utilização pudesse ser efetivada.
- m) Assim, como evidencia o demonstrativo anexo, é possível identificar em confronto com os registros contábeis da empresa, o saldo remanescente da CSLL que foi sendo gerado a partir do aumento da COFINS. Além deste fato, perfeitamente verificável da contabilidade da empresa, os quadros comparativos demonstram também que as supostas divergências, referidas pelo autuante, representam em verdade, os valores constantes dos saldos credores que foram gerados a partir do aumento da COFINS.
- n) Por esta razão, explica-se que as "divergências" apontadas pelo autuante restringem-se apenas a CSLL e não se comunicam com a base de cálculo da IRPJ, a despeito da estreita relação entre estes tributos.
- o) Posteriormente, no decorrer dos exercícios de 2000 a 2003, a compensação se fez possível, face à existência de saldo credor da CSLL, e, desta forma, o saldo credor da Contribuição Social, foi, paulatinamente compensado, como prova o demonstrativo anexo, ressaltando que sempre ocorreu entre a mesma contribuição.
- p) Cumpre ressaltar que a partir da Lei 9.718/98, foi instituído o direito ao crédito da COFINS, correspondente a 1/3 do seu valor, para as empresas contribuintes à época da edição da lei, gerando assim um direito de natureza fiscal, só extingüível segundo as regras de extinção do crédito tributário previstas no Código Tributário Nacional.
- q) Dentre todas as hipóteses previstas no art. 156, a saber: pagamento, compensação, transação, remissão, prescrição e decadência, conversão de depósito em renda, homologação de pagamento antecipado, consignação em pagamento, decisão administrativa ou judicial irreformável e, finalmente, dação em pagamento, nenhuma destas ocorreu no período anterior a compensação efetivada pela Impugnante, razão pela qual fica evidente que utilização dos créditos pela autuada traduziu o exercício de um direito por lei autorizado.
- r) Ademais, convém ressaltar que qualquer medida restritiva ao exercício do direito ao crédito da autuada, especialmente no que tange a forma, não tem o condão de extingüir o direito ao crédito do contribuinte.
- s) Por consequência, cumpre esclarecer que não era possível ao contribuinte, considerando que a DCTF surge a partir de um modelo padronizado pela Receita Federal, informar a compensação da CSLL, por inexistir campo específico para tanto.

- t) Finalmente, a conclusão é de ausência de prejuízo ao erário, considerando que as divergências apontadas, não são resultantes de pagamento a menor, mas sim de compensação de créditos fiscais, reconhecidos e outorgados por lei.
- u) Ante todo o exposto, pede a Autuada pela apreciação e julgamento do presente auto como totalmente improcedente, cancelando-se por consequência o crédito constituído com as respectivas baixas no sistema da Receita Federal, especialmente da Delegacia do domicílio.

Distribuído para julgamento, a 1ª Turma de Julgamento da DRJ/SDR, acatando proposta do então relator, por meio do Despacho nº 392, de 04 de setembro de 2009 (fls. 212 a 237), converteu o processo em diligência, com base nas seguintes razões:

Efetivamente, no ano-calendário de 1999, permitiu-se a compensação de 1/3 da COFINS efetivamente recolhida com a CSLL à pagar, conforme alega a Impugnante.

Entretanto, para que isso possa ser aceito há que restar comprovado o efetivo recolhimento dos valores registrados no seu demonstrativo de folha 203, a título de COFINS.

Em consulta ao sistema SINAL05, podemos constatar que foram recolhidos de COFINS os seguintes valores para o código 2172, durante o período em apreço.

Ainda com relação ao recolhimento da COFINS é necessário que se verifique os efetivos valores retidos por órgãos públicos no referido período e, consultando-se o sistema DIRF, não encontramos qualquer informação de retenção por órgão da administração pública federal no ano-calendário de 1999, código 6147.

Não obstante, na contabilidade do contribuinte encontram-se registradas retenções efetuadas pelo SUS no referido ano-calendário, fato que inclusive foi contemplado pelo Fisco quando efetuou as devidas compensações, no auto de infração, de valores retidos a título de CSLL, a exceção do valor de R\$ 5.864,54 que não foi utilizado pelo Fisco como compensação relativa a retenção pelo SUS da CSLL.

Assim, tendo em vista que a contribuinte pleiteia em seu demonstrativo de fls. 203 a compensação de 1/3 da COFINS bem como insere no mesmo a quantia de R\$ 5.864,54 a título de compensação de CSLL, e não tendo o Fisco considerado tal importância como compensação no auto de infração, necessário se faz que retorne o processo a repartição de origem para que sejam tomadas as seguintes providências:

a) Verificar a efetiva retenção do valor de R\$ 5.864,54 relativa a CSLL no segundo trimestre de 1999; Verificar se de fato houve retenções também para a COFINS a alíquota de 3% durante o ano-calendário de 1999;

b) Verificar a existência de pagamentos da COFINS por DARF a alíquota de 3% durante o ano-calendário de 1999;

c) De posse desses elementos, elaborar demonstrativo da CSLL devida considerando-se a possibilidade de compensar a mesma, também, com 1/3 da COFINS efetivamente paga a alíquota de 3%, se reunidas as condições para tanto, observando-se ainda a necessidade de atualização de tais valores pela taxa SELIC;

d) Dar ciência ao contribuinte dando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para se pronunciar sobre o relatório de diligência.

A Diligência Fiscal é atendida através do Termo de fls. 313 a 317, cujo mérito será analisado no decorrer deste voto. O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência, mas não se manifestou.

A 1ª Turma da DRJ em Salvador/BA analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 15-30.417, de 19/04/2012 (fls. 362/377), considerou parcialmente procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

LANÇAMENTO. 1/3 DA COFINS. COMPENSAÇÃO.

Deve ser mantido o lançamento para a constituição do crédito tributário, quando, em procedimento regular de fiscalização, verifica-se a ausência de confissão e do efetivo recolhimento da contribuição devida, cabível, entretanto, a redução pela compensação de 1/3 da COFINS efetivamente paga no mês compreendido no período de apuração da CSLL lançada, em face do permissivo legal vigente à época do fato gerador, que permitia tal procedimento.

COMPENSAÇÃO. VALIDADE E EFICÁCIA. DECLARAÇÃO. DÉBITOS E CRÉDITOS.

A compensação, para ter validade e eficácia, será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, à Fazenda Nacional (Secretaria da Receita Federal, atual Secretaria da Receita Federal do Brasil), de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados (indébito tributário) e aos respectivos débitos compensados (crédito tributário).

No que tange à compensação, o seguinte excerto do voto condutor do acórdão é esclarecedor quanto aos fundamentos e à conclusão a que chegou a Turma Julgadora:

Conclui-se, desta forma, que mesmo reconhecendo a existência de um possível direito creditório decorrente do pagamento a maior da CSLL apurada durante o ano-calendário de 1999, constata-se que a Impugnante não exercitou este direito nos anos-calendário subseqüentes, seja requerendo formalmente a sua restituição ou confessando débitos em DCTF e ao mesmo tempo declarando ao fisco por meio desta mesma DCTF, a sua intenção de quitar e extinguir tais débitos por meio de compensação sem processos, momento a partir do qual, poderia o fisco, querendo, examinar a liquidez e a certeza do alegado direito creditório utilizado no encontro de contas com o débito constituído por meio da confissão, podendo homologar o procedimento por ato formal ou pelo decurso do tempo estabelecido para homologação do lançamento do tributo.

Ciente da decisão de primeira instância em 04/06/2012, conforme Aviso de Recebimento à fl. 383, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 03/07/2012 conforme carimbo de recepção à folha 386.

No recurso interposto (fls. 387/395), com base em excertos que transcreve da decisão recorrida, a interessada sustenta (fls. 388/389) que “o indébito tributário se tornou incontroverso” e que “a controvérsia, portanto, cinge-se exclusivamente quanto à formalidades intrínsecas ao procedimento da compensação, supostamente desatendidas pelo sujeito passivo”.

Na sequência, afirma que a compensação por ela efetuada se encontrava autorizada por legislação específica, a saber, o art. 74 da Lei nº 9.430/1996. Tão somente, se teria omitido em apresentar as informações sobre a compensação em DCTF, mas assim teria procedido por estar, à época, desobrigada de fazê-lo. Tal obrigatoriedade (de prestar informações) somente teria surgido a partir das alterações introduzidas pela Lei nº 10.637/2002, com efeitos a partir de 01/10/2002. Registra, ainda, que a IN 126/1998 seria igualmente omissa sobre o assunto.

A recorrente se insurge contra a decisão combatida, a qual teria concluído que as informações sobre compensação devem constar obrigatoriamente em DCTF não em razão de disposições contidas em lei ou instrução normativa, mas por força de meras instruções de preenchimento do programa gerador. Colaciona jurisprudência do Poder Judiciário em favor de sua tese.

A interessada acrescenta que “a incorreção na apresentação de dados não ocasionou nenhum prejuízo, posto que o contribuinte escriturou de forma incorreta os fatos imponíveis praticados, permitindo à Autoridade Fazendária confrontá-los com as informações de seus sistemas e concluir, ao fim de todo o procedimento, pela inexistência de crédito fiscal a ser exigido em razão do contribuinte ser credor e não devedor do Fisco”.

Conclui com o pedido de reforma da decisão de primeiro grau, “face às conclusões espostas em perícia realizada pela autoridade fazendária que reconheceu o direito de crédito do contribuinte em valor superior ao montante lançado”. Caso seu pedido não seja aceito, pleiteia o reconhecimento de direito de crédito representativo de recolhimento a maior da CSLL no exercício de 1999 no montante de R\$ 13.979,56, devidamente atualizados.

O recurso foi levado a julgamento perante a 2ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF em 06/11/2013. Na oportunidade, o Colegiado considerou que o processo não reunia condições de julgamento, pelo que, mediante a Resolução nº 1302-000.272 (fls. 414/421) determinou a realização de diligência, com o seguinte teor:

Diante do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o contribuinte o intime, examine sua escrita contábil e, ao final:

- I. Informe se o saldo credor de CSLL acumulado ao longo do ano-calendário 1999 (vide fl. 331 da sequência do sistema e-processo) se encontra registrado na contabilidade.
- II. Informe se as compensações pretendidas pelo contribuinte entre o saldo credor referido no item I, acima, e os débitos de CSLL dos períodos de

apuração compreendidos entre o primeiro trimestre/2000 até o segundo trimestre/2003 foram registradas na contabilidade.

III. Se for o caso, faça acostar aos autos cópias das folhas dos livros contábeis em que o saldo credor acumulado e as compensações estejam registradas.

IV. Acrescente outras informações e/ou documentos que considerar relevantes.

Em cumprimento, a Autoridade Fiscal encarregada da diligência fez acostar aos autos o Relatório de Diligência (fls. 442/444), acompanhado dos documentos de fls. 445/469. O seguinte excerto dá conta de suas conclusões (grifos no original):

08. Na verdade, o **saldo credor** de CSLL acumulado ao longo do ano-calendário de 1999 que a Autoridade Julgadora, por meio do item I da Resolução 1302-000.272 da 3ª Câmara se refere, contabilmente representa **saldo devedor** da conta do ATIVO -1.1.03.03.0004 - **Contribuição Social a Compensar** no valor de **R\$ 15.435,23** conforme Livro Razão às folhas 05 do ao mês de dezembro/99. O referido saldo é resultante da soma das retenções de CSLL feitas pelo SUS mais as partes da COFINS efetivamente pagas que, de acordo com a IN SRF 006, de 29/01/1999, permitiu a utilização de 1/3 para amortizar dívidas com CSLL.

09. De fato, em 31/12/1999 o contribuinte possuía **saldo credor de CSLL (a seu favor)** registrado em sua Contabilidade no valor de R\$ 15.435,23. A partir do ano-calendário 2000, este saldo, passou a ser amortizado (compensado) tendo como contrapartida a conta de PASSIVO – 2.1.03.03.0023 - CSLL a pagar (1999). Por fim, no final do mês de julho de 2003 a conta que indicava o referido saldo (**1.1.03.03.004 - Contribuição Social a Compensar**) ficou com saldo zero. A tabela a seguir demonstra a posição do saldo desta conta no encerramento de cada exercício contábil:

		Período Contábil	Nº da Página do Razão	Saldo Devedor R\$
		Dez/1999	5	15.435,23
		Dez/2000	4	12.641,76
		Dez/2001	8	8.504,43
		Dez/2002	7	3.700,14

Ano de 2003	Nº da Página do Diário	Valor Debitado	Valor Creditado	Saldo Devedor R\$
Janeiro	15	101,38	563,95	3.237,57
Fevereiro	27	96,16	570,36	2.763,37
Março	39	78,20	629,78	2.211,79
Abril	50/51	61,49	647,91	1.625,37
Maio	61	46,64	603,08	1.068,93
Junho	71	31,74	391,42	709,25
Julho	84	21,06	730,31	0,00

10. Vale observar que os valores debitados conforme a tabela acima, representam valores que a empresa havia contabilizado a maior em conta de resultado como despesa de CSLL, e para sua regularização fez registros à débito em conta de ATIVO - 1.1.03.03.0004 - Contribuição Social a Compensar e a crédito da conta de DESPESA -3.3.02.02.0004 - Recuperação de Despesas.

11. Como se vê, todos esses valores são oriundos da Contabilidade do contribuinte. Observa-se que, os registros contábeis ora examinados apresentam relativa coerência contábil dentro dos padrões de confiabilidade necessários para a **conclusão desta análise (vide páginas anexas).**

A interessada recebeu cópia do relatório de diligência, conforme Aviso de Recebimento à fl. 471. O despacho de fl. 473 afirma que o contribuinte não apresentou manifestação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Gira a lide em torno de auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), lavrada diante de diferenças apuradas pelo Fisco entre os valores escriturados e os declarados/pagos.

Durante as diversas etapas do processo, a situação fática foi sendo esclarecida. Não há mais dúvidas de que a origem das diferenças encontradas pela Fiscalização estava na possibilidade legal outorgada ao contribuinte de compensar até um terço da COFINS efetivamente paga com a CSLL devida, no período compreendido entre fevereiro/1999 e dezembro/1999. Com o exercício desse direito e, ainda, diante das retenções sofridas na fonte nos recebimentos de órgãos públicos, a interessada acumulou um direito creditório em 31/12/1999, o qual passou a utilizar para compensar o mesmo tributo devido nos períodos subsequentes, de janeiro/2000 a junho/2003. A decisão de primeira instância afastou, em definitivo, as exigências dos períodos de apuração até dez/1999, sendo mantidos os créditos tributários correspondentes aos períodos de apuração compreendidos entre o 1º trimestre de 2000 até o 2º trimestre de 2003, conforme quadro à fl. 394.

Após a diligência realizada por determinação da Autoridade Julgadora em primeira instância, é também incontroversa a existência de um saldo credor (em favor da interessada) no valor de R\$13.979,56, em 31/12/1999 (vide fl. 338).

O litígio se resume, assim, a decidir se a utilização do saldo credor existente em 31/12/1999 para compensar débitos da CSLL nos períodos de jan/2000 a jun/2003, na forma como foi feita, encontra amparo legal (como sustenta a recorrente) ou não (como decidiu a DRJ).

Para melhor compreensão da discussão que se travará na seqüência, considero relevante a transcrição de alguns dispositivos legais e infralegais acerca da compensação em matéria tributária. Princípio pelo art. 74 da Lei nº 9.430/1996, em sua redação ainda antes das profundas modificações que foram introduzidas pela Lei nº 10.637¹, de 30/12/2002. Eis a redação original do art. 74:

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

No entanto, desde muito antes o art. 66 da Lei nº 8.383/1991 já autorizava a compensação entre débitos e créditos tributários, desde que entre tributos da mesma espécie.

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

Também nesse sentido o *caput* do art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 21/1997:

Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

Sobreveio nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002 (DOU de 31/12/2002 – edição extra), com produção de efeitos a partir de 01/10/2002 (art. 68, inciso I, da Lei nº 10.637):

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão

informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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 A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

O disciplinamento das novas disposições legais foi feito, no que interessa à presente discussão, pelo art. 21 da IN SRF nº 210, de 30/09/2002 (DOU de 01/10/2002):

Art. 21. *O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.*

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da "Declaração de Compensação".

§ 2º A compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

[...]

O parágrafo 6º, a seguir, foi acrescentado ao art. 21, acima, pela IN SRF nº 323, de 24/04/2003 (DOU de 28/05/2003):

§ 6º A Declaração de Compensação deverá ser apresentada pelo sujeito passivo ainda que o débito e o crédito objeto da compensação se refiram a um mesmo tributo ou contribuição. (Incluído pela IN SRF 323/2003)

[...]

Feito este breve histórico da legislação, de se observar que o presente caso trata exatamente de alegada compensação entre tributos de mesma espécie, a saber, o saldo credor de CSLL existente em 31/12/1999 com os valores devidos do mesmo tributo, por fatos geradores ocorridos a partir do primeiro trimestre de 2000 até o segundo trimestre de 2003.

Para compensação entre crédito e débito do mesmo tributo, a lei não exigia formalidade, sendo que a IN 21/97 era expressa quanto à inexigibilidade de requerimento. Esta situação persistiu até 28/05/2003, data em que a IN 323/2003 introduziu o § 6º no art. 21 da IN SRF 210/2002. Com isso, a exigência de apresentação de Declaração de Compensação passou a ser expressamente obrigatória, ainda que débito e crédito se referissem a um mesmo tributo.

É incontroverso que a contribuinte deixou de cumprir sua obrigação de informar à Administração Tributária, via DCTF, a compensação pretendida. No entanto, em situações semelhantes, e para fatos geradores anteriores a 28/05/2003, tenho me manifestado

Processo nº 10530.002436/2003-50
Acórdão n.º **1301-001.935**

S1-C3T1
Fl. 486

no sentido de que tal irregularidade bem pode ser superada, desde que reste inequivocamente comprovada a existência do crédito pretendido e que a compensação foi tempestivamente feita e registrada na escrita contábil da interessada. É o que também ocorre no caso vertente, o que restou comprovado além de qualquer dúvida com as duas diligências já cumpridas.

Por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário, para afastar as exigências correspondentes aos períodos de apuração compreendidos entre o 1º trimestre de 2000 e o 1º trimestre de 2003.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha