



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.000331/2003-71
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.194 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 09 de novembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SANTANA S/A DROGARIAS FARMÁCIAS - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. FORMA DE APRECIÇÃO PELA DELEGACIA DE ORIGEM E HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. QUESTÕES EM TORNO DA COMPENSAÇÃO DE ESTIMATIVAS QUE COMPUSERAM O SALDO NEGATIVO DE IRPJ EM 2001, POSTERIORMENTE UTILIZADO EM DCOMPS APRESENTADAS EM 2003.

Mesmo para as compensações realizadas antes de outubro/2002, ou seja, antes da sistemática das DCOMP, nada impedia que a análise da liquidez e certeza dos créditos a serem restituídos/compensados, nos termos do art. 170 do CTN, fosse feita mediante despacho decisório da Delegacia de origem, sem a necessidade de lançamento de ofício para essa finalidade. Aliás, o art. 44 da Lei 9.430/1996, desde sua redação original, é muito claro no comando de que não deve haver lançamento de ofício para exigência de estimativas, o que afasta a alegada necessidade da realização de lançamento para tal fim. O procedimento de confirmação das estimativas mensais não envolveu nenhuma revisão de base de cálculo, nenhuma adição de receita, glosa de despesa, ou algo semelhante a isso. Em relação à simples verificação da “existência” dos pagamentos que dariam origem ao indébito a ser restituído/compensado, também não há que se falar em blindagem do direito creditório por decurso de prazo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por voto de qualidade, conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Luis Henrique Marotti Toselli e Caio Cesar Nader Quintella que não conheceram do recurso; e, (ii) no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos ao colegiado de origem. Vencidas as Conselheiras Livia De Carli Germano e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que votaram por lhe negar provimento. Votou pelas conclusões o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra o Acórdão n.º 1801-002.190, de 25/11/2014, recurso que está fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2001

COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DO CRÉDITO UTILIZADO EM QUITAÇÃO DE ESTIMATIVA.

Confessado nos autos, pela própria contribuinte, que compensou estimativa mensal com crédito de ação judicial inexistente para tal fim, não se admite o seu valor na composição do Saldo Negativo do tributo ao final do ano-calendário, ainda que venha após, em fase processual, explicar que a natureza do crédito seria outra.

COMPENSAÇÃO POR ENCONTRO DE CONTAS EM DCTF. REGIME DO ART. 66 DA LEI Nº 8.383/1991. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO PARA A GLOSA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

A glosa de compensações efetuada por meio de encontro de contas em DCTF deve ser realizada mediante lançamento de ofício, nos termos do art. 142, e no prazo do art. 150, §4º, ambos do CTN. Se não houve lançamento de ofício a compensação deve ser tida por tacitamente homologada e considerada na composição do saldo negativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros Fernando Daniel de Moura Fonseca (Relator) e Rogério Aparecido Gil deram provimento ao recurso, mas foram vencidos no que respeita à parte do crédito do saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2001, composto pela estimativa de janeiro de 2001. Os Conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque e Fernanda Carvalho Álvares negaram provimento ao recurso. A Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich foi designada para redigir o Voto Vencedor. O Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque apresentará Declaração de Voto, por negar provimento ao recurso voluntário.

No recurso especial, a PGFN alega que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente à questão sobre a necessidade de lançamento para a glosa de compensações efetuadas por meio de DCTF, compensações essas que repercutiram na formação de saldo negativo de IRPJ que foi utilizado em outras compensações, dentre elas a que é objeto do presente processo.

Foi dado seguimento ao recurso, conforme despacho exarado em 04/11/2015 pela Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF (e-fls. 359/364).

O reconhecimento da alegada divergência jurisprudencial está embasado em parecer assim fundamentado:

[...]

O acórdão recorrido, como visto, no tema posto pela PFN, recebeu a seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO POR ENCONTRO DE CONTAS EM DCTF. REGIME DO ART. 66 DA LEI Nº 8.383/1991. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO PARA A GLOSA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

A glosa de compensações efetuada por meio de encontro de contas em DCTF deve ser realizada mediante lançamento de ofício, nos termos do art. 142, e no prazo do art. 150, §4º, ambos do CTN. Se não houve lançamento de ofício a compensação deve ser tida por tacitamente homologada e considerada na composição do saldo negativo.

Para melhor especificar os fundamentos da decisão trago à colação os seguintes excertos do voto:

Porém, da mesma forma que as compensações no regime do art. 74 da Lei nº 9.430/96, as compensações realizadas por encontro de contas (regime do art. 66 da Lei nº 8.383/91) também têm o condão de extinguir imediatamente o crédito tributário (art. 156, II, do CTN), sob condição resolutória de ulterior homologação pelo Fisco (art. 150, §1º, do CTN).

[...]

Em outras palavras, para a glosa de compensações realizadas por encontro de contas em DCTF é indispensável que a autoridade fiscal realize o lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN, dando ao contribuinte a chance de apresentar impugnação administrativa. [...]

[...]

No caso vertente, a Recorrente realizou compensações de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000 com débitos de estimativa mensal de IRPJ do ano-calendário 2001, e informou tais valores diretamente em DCTF.

Caberia ao Fisco, portanto, verificar a validade e o cumprimento das informações prestadas, e, caso entendesse que existiam débitos em aberto (seja porque o débito apurado é superior ao valor declarado, seja porque o pagamento informado não se realizou), efetuar o lançamento de ofício, para exigência do débito e a constituição da multa, como determinava a IN/SRF nº 126 de 1998.

[...]

E, para realizar este lançamento o Fisco deve observar a regra contida no art. 150, §4º do CTN, que prevê que o prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos a contar do fato gerador. Ou seja, passados esses cinco sem que a Fazenda tenha se pronunciado a respeito do pagamento efetuado voluntariamente pelo contribuinte, ela não poderá mais efetuar o lançamento de ofício de eventuais diferenças, pois o crédito tributário estará definitivamente extinto. É a chamada homologação tácita.

Entretanto, as compensações em DCTF de fevereiro a maio/2001 não foram desconstituídas mediante lançamento de ofício, de modo que já se encontravam tacitamente homologadas ao tempo em que foram analisadas pelo despacho decisório (2008). [...]

O primeiro acórdão indicado como paradigma pela recorrente traz, no mesmo tema, a seguinte ementa:

Acórdão nº 3102-000.817

Ementa: Apuração do Saldo A Restituir. Prescindibilidade de Lançamento de Ofício.

A verificação dos aspectos materiais da obrigação tributária no intuito de apurar o indébito, bem assim o indeferimento parcial da restituição em razão da apuração de saldo a restituir inferior ao pleiteado não depende de lançamento de ofício, conseqüentemente, não há que se falar em decadência do direito de promover tais verificações previamente à restituição do indébito.

E o paradigma seguinte, de nº 1301-001.102, encontra-se assim ementado na mesma matéria:

Acórdão nº 1301-001.102

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DISTINÇÃO.

Descabe aplicar ao instituto da COMPENSAÇÃO normas disciplinadoras da atividade de LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, em especial as impeditivas do direito de a autoridade administrativa competente aferir o atendimento de condição expressa pela lei.

É clara a divergência entre as decisões. No acórdão recorrido a Turma firmou entendimento no sentido de que, para glosar compensações de estimativas compensadas contabilmente e informadas em DCTF, a fim de verificar a existência de direito creditório delas decorrente, a autoridade fiscal deve efetuar o lançamento de ofício no prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN. Em direção totalmente oposta entenderam as turmas que proferiram os acórdãos indicados como paradigmas. Nestes casos, consignou-se que a verificação da existência do indébito pleiteado em compensações não se submete ao prazo decadencial, nem dependem de lançamento tributário o indeferimento de restituições/compensações.

Verifica-se, assim, que os casos em tudo se assemelham, mas as conclusões a que chegaram as Turmas de Julgamento foram totalmente opostas, o que caracteriza o dissenso jurisprudencial.

Por conseguinte, restando caracterizada a divergência arguida, e com base no que dispõe o art. 67 do Regimento Interno do CAREF, aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 09/06/2015, proponho seja DADO SEGUIMENTO ao RECURSO ESPECIAL.

Para o processamento do recurso especial, a PGFN desenvolve os seguintes argumentos:

- A existência de valor a restituir ou a compensar é aferida a partir do contraste entre o valor recolhido e o valor de fato devido em face da legislação tributária. É esse o comando do artigo 165, caput e incisos I e II do CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;”

- O direito creditório assim apurado poderá ser utilizado em compensação, nos termos do artigo 170 do CTN e do artigo 74 da Lei nº 9.430/96;

- A verificação do direito creditório, por meio de comparação entre o valor pago e o devido, é da essência da análise de pedidos de restituição ou declarações de

compensação. Para que se determine o valor devido, o Fisco pode analisar todos os aspectos pertinentes à obrigação tributária, inclusive a base de cálculo e a alíquota, sem restrições, já que o CTN, em seus artigos 165 e 170, não impõe qualquer limite a essa análise;

- A compensação e a restituição submetem-se a regramento próprio, dado pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96, que tem como fundamento os artigos 165 e 170 do CTN, não se aplicando, portanto, o artigo 9º do Decreto nº 70.235/72;

- Com efeito, a apuração do saldo a restituir não faz parte do rol dos atos do Fisco cuja implementação exige lançamento, mencionados no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 9º A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis a comprovação do ilícito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

- Esse regramento específico fica claro na leitura dos parágrafos 9º, 10 e 11 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, que determina a aplicação do rito do Decreto nº 70.235/72 apenas à manifestação de inconformidade e ao recurso voluntário, ou seja, à fase litigiosa, e não aos procedimentos que antecedem essa fase:

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)

(...)

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

(...)

§9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no §7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e 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.

- Além disso, a modificação da base de cálculo do tributo, por meio de despacho decisório, não afasta a possibilidade de o contribuinte contestar tal modificação, mediante apresentação de manifestação de inconformidade, preservando, dessa forma, o seu direito de defesa;

- Nesse sentido, segue a jurisprudência do CARF:

Acórdão Paradigma nº 3102-000.817

[...]

- O exame da legislação que disciplina o instituto da compensação no âmbito tributário conduz a conclusões que demonstram de forma inequívoca que não se

pode aplicar, como pretende o acórdão recorrido, as normas relativas à constituição do crédito tributário ao instituto da compensação;

- Para ratificar o exposto, convém transcrever parte da fundamentação apresentada no Acórdão paradigma 1301-001.102:

Aceitar a tese esposada pela Recorrente significaria, em última análise, afastar, por desnecessária, a norma estampada no parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, vez que ao procedimento homologatório, segundo tal entendimento, deveria ser aplicada a regra do parágrafo 4º do art. 150 do CTN.

Obviamente, tal entendimento não encontra ressonância na legislação de regência, eis que, como já disse, o instituto da compensação é regido por um conjunto próprio de normas, e, no que diz respeito a prazo para homologação, a regra não pode ser outra senão a prevista no parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Recepcionada sob outra ótica, poder-se-ia afirmar que o entendimento sob apreciação não afastaria, necessariamente, a aplicação do prazo previsto no parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, sendo que este seria aplicável à homologação da compensação e o previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN deveria ser observado na aferição da liquidez e certeza do crédito apontado para o encontro de contas.

A meu ver, tal raciocínio revela-se, da mesma forma, absolutamente equivocado, eis que não se pode admitir homologação de compensação sem que a certeza e liquidez dos créditos sejam aferidas, pois, do contrário, estar-se-á deixando de observar requisito imposto pela norma de regência (caput do art. 170 do Código Tributário Nacional).

Em síntese: a homologação da compensação pleiteada pelo contribuinte está representada, em essência, pela verificação da certeza e liquidez dos créditos indicados no pedido.

Rejeito, assim, os argumentos da Recorrente no tocante ao presente item.

- Desse modo, há que se reconhecer ao Fisco o direito à investigação, a qualquer tempo, dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ/CSLL, uma vez que não estamos a falar de lançamento tributário, mas sim da comprovação da liquidez e certeza do crédito para fins de compensação.

Antes mesmo de ser formalmente intimada do recurso especial da PGFN, e do despacho que deu seguimento a esse recurso, a contribuinte apresentou **contrarrrazões**, com os seguintes argumentos:

PRELIMINARMENTE: DA AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO.

AUSÊNCIA DE INSTRUÇÃO DO RECURSO ESPECIAL COM CÓPIA DO INTEIRO TEOR DOS ACÓRDÃOS PARADIGMAS.

- O Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 estabelece, em seus arts. 67 e 68, os requisitos de admissibilidade para a interposição de Recurso Especial;

- Nesse sentido, o requisito específico para o Recurso Especial previsto pelo §9º do art. 67 é a instrução do recurso com as cópias do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigma, vejamos:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

- *In casu*, a Recorrente não anexou ao Recurso Especial as cópias do inteiro teor exigidas, de forma que não restam dúvidas quanto à inobservância aos requisitos de admissibilidade do Recurso Especial;

- Por tal razão, não merece ser conhecido o presente Recurso, em razão de não ter sido instruído com as cópias do inteiro teor dos acórdãos paradigmas, contrariando o disposto no artigo 67, §9º, do Regimento Interno do CARF;

ACÓRDÃOS PARADIGMAS QUE CONTRARIAM A SÚMULA N.º. 52 DO CARF.

- Ato contínuo, cumpre esclarecer que é condição essencial para a interposição de Recurso Especial que a decisão recorrida tenha dado à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara (art. 67 do Regimento Interno do CARF);

- Por tal razão, exige-se como pressuposto de admissibilidade a demonstração da divergência a partir da indicação de 02 (dois) acórdãos paradigmas, nos moldes no art. 67, §6º;

- Acontece que a mera indicação de acórdãos paradigmas não é suficiente para cumprimento dos requisitos de admissibilidade. Isso porque, conforme dispõe o art. 67, §12º, do Regimento Interno do CARF, esses acórdãos não servirão como paradigma em algumas hipóteses como em caso destes contrariarem Súmula ou Resolução do Pleno do CARF;

- Ora, conforme exposto pelo próprio Recorrente, os acórdãos paradigmas reconhecem à Fazenda Pública o direito de fiscalizar a formação dos saldos negativos de tributos independentemente do prazo decadencial por entender que não haveria necessidade do lançamento do tributo;

- No entanto, consoante dispõe a Súmula n.º. 52 do CARF, os tributos objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação ensejam o lançamento de ofício, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 52: Os tributos objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação apresentada até 31/10/2003, quando não exigíveis a partir de DCTF, ensejam o lançamento de ofício.

- Desta feita, havendo qualquer divergência por parte do fisco quanto à natureza ou valor dos créditos compensados pela DCTF, cumpriria à Fazenda realizar o seu lançamento de ofício;

- Resta claro, portanto, que os acórdãos paradigmas, quando alegam a desnecessidade de lançamento e por consequência inexistência de decadência, contrariam a Súmula n.º 52 do CARF;

- Por tal razão não servem como paradigmas para a apresentação de Recurso Especial, devendo o presente recurso ser inadmitido pelo descumprimento de requisito de admissibilidade;

DO MÉRITO

DA VIOLAÇÃO À SÚMULA Nº. 52 DO CARF. DA DIVERGÊNCIA DE INTERPRETAÇÃO QUANTO AO DISPOSTO NO ART. 150, §4º, DO CTN.

- No mérito, alega, em suma, a Recorrente, que a investigação dos saldos negativos de recolhimento de IRPJ/CSLL deve ser exercido pelo Fisco a qualquer tempo por não se tratar de hipótese de lançamento tributário, razão pela qual não estaria sujeito ao prazo decadencial do art. 150, §4º; do CTN;
- De antemão, ressalta-se que não merece razão o aludido;
- Como cediço, o crédito tributário constitui-se a partir de seu lançamento, havendo, para tanto, três diferentes modalidades: lançamento de ofício, por declaração, ou por homologação;
- Destaca-se aqui o lançamento por homologação, pelo qual o contribuinte antecipa o pagamento do tributo sem um prévio exame da Administração Pública que posteriormente fará seu exame, homologando, ou não, o pagamento (art. 150 do CTN);
- Em havendo discordância por parte da Fazenda Pública, esta poderá realizar o lançamento de ofício do tributo dentro de um prazo de 05 (cinco) anos, findo o qual o lançamento será considerado homologado tacitamente, excluindo-se o crédito, nos moldes do art.150, §4º, do CTN;
- Vale ressaltar que a imposição do prazo decadencial é de suma importância para o contribuinte, visto que visa garantir a sua segurança jurídica, impedindo que fique a mercê da mora do Fisco em analisar o pagamento realizado;
- Destarte, em análise do presente caso, percebe-se que se aplica a ele o mesmo entendimento do art. 150, §4º, do CTN. Isso porque, a ora Recorrida apresentou DCTF para fins de compensação de crédito decorrente de saldo negativo de IR apurado no ano-calendário de 2000;
- Assim, uma vez apresentada a DCTF para fins de compensação, esta fica sujeita à homologação do Fisco, que deverá analisar a legalidade e procedência do crédito declarado, realizando o lançamento de ofício em caso de discordância;
- Acontece que não seria razoável permitir ao Fisco que levasse anos para realizar a homologação da compensação, privando o contribuinte da utilização do crédito em questão, de modo que se aplica ao caso o prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no art. 150, §4º, do CTN;
- Sendo assim, tendo em vista que transcorreram mais de 05 (cinco) anos sem manifestação da Fazenda, tendo esta ocorrido apenas em fevereiro de 2008, por meio do Despacho Decisório que glosou a compensação da estimativa de janeiro de 2001, tem-se que ocorreu a homologação tácita dos créditos declarados à luz do art. 150, §4º, do CTN;
- Nessa toada, colaciona-se decisão do Superior Tribunal de Justiça reconhecendo a ocorrência da homologação tácita em caso do transcurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, vejamos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ART. 74 DA LEI 9.430/96. MODIFICAÇÕES LEGISLATIVAS:

LEI 10.637/02 E LEI 10.833/03. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NOV/1998. INDEFERIMENTO ADMINISTRATIVO DA COMPENSAÇÃO. MAI/05. TRANSCURSO DE PRAZO SUPERIOR AO QUINQUÊNIO LEGAL. ART. 150, §4º, DO CTN. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PAGAMENTO ANTECIPADO.

1. No caso concreto, o crédito tributário foi constituído na data do protocolo do pedido de compensação (10/11/1998), por força do § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96. Logo, como até maio de 2005, a Administração não havia se manifestado sobre o referido pleito, ocorreu a homologação tácita prevista no §4º do art. 150 do CTN.

2. Recurso especial provido.

(STJ - REsp: 1320994 RS 2012/0087279-3, Relator: Ministro BENEDITO GONÇALVES, Data de Julgamento: 14/10/2014, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 22/10/2014)

- Não bastasse isso, conforme já demonstrado, aplica-se ao caso dos autos o disposto na Súmula nº 52 do CARF, a qual consigna que os tributos objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação ensejam o lançamento de ofício;

- Desta feita, não restam dúvidas de que, havendo qualquer divergência por parte do Fisco quanto à natureza ou valor dos créditos compensados pela DCTF, cumpriria à Fazenda realizar o seu lançamento de ofício;

- Nesse sentido, uma vez entregue a DCTF pela contribuinte, ora Recorrida, estaria o Fisco sujeito ao disposto no art. 150, §4º, do CTN, o qual determina que a homologação ocorre no prazo de 05 (cinco) anos, sob pena de homologação tácita;

- Destarte, tendo em vista que não houve manifestação do Fisco, dentro do prazo decadencial, quanto às DCTFs apresentadas pela Recorrida, tem-se que estas foram homologadas tacitamente, à luz do art. 150, §4º, do CTN;

- Ante o exposto, não há que se falar em desnecessidade do lançamento de ofício pelo Fisco, de modo que, uma vez não realizado, ocorre a homologação tácita no prazo decadencial de 05 (cinco) anos, conforme dispõe o art. 150, §4º, do CTN, razão pela qual deve ser negado provimento ao presente recurso;

- Em vista do exposto, requer a ora Recorrida sejam acolhidas as preliminares acima suscitadas, negando-se seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional ou, em assim não se entendendo, o que não é de se esperar, seja negado provimento, no mérito, ao Recurso Especial, conforme os fatos e razões de direito acima expostas.

Cabe registrar, ainda, que a Contribuinte também apresentou recurso especial contra a parte do Acórdão nº 1801-002.190 que lhe foi desfavorável. Esse recurso, entretanto, não foi admitido, conforme os despachos de exame e de reexame de admissibilidade, às e-fls. 497/501 e 502/503, respectivamente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andrea Duek Simantob, Relatora.

CONHECIMENTO

De início, no tocante ao conhecimento, algumas situações merecem destaque, as quais foram trazidas pelo contribuinte em sede de contrarrazões, no que toca ao conhecimento.

Quanto à não juntada das cópias do inteiro teor dos acórdãos paradigmas, o atual RICARF estabelece não só no próprio dispositivo mencionado pela contribuinte, ou seja, no §9º do art. 67 do Anexo II do RICARF, como também no §11 desse mesmo dispositivo, formas alternativas para a instrução do recurso, diferentes daquela que a contribuinte defende como sendo um requisito inafastável:

Art. 67 [...]

[...]

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas **ou** com cópia da publicação em que tenha sido divulgado **ou**, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão **ou** da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, **alternativamente**, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

E quanto à segunda preliminar, cabe dizer que os paradigmas apresentados não contrariam a Súmula CARF nº 52, que possui o seguinte conteúdo:

Súmula CARF nº 52

Os tributos objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação apresentada até 31/10/2003, quando não exigíveis a partir de DCTF, ensejam o lançamento de ofício.

A referida súmula foi editada visando os casos em que houve lançamento de ofício para exigência de tributos que tinham sido objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação apresentada até 31/10/2003, quando esses tributos não eram exigíveis a partir de DCTF.

Ela diz respeito a um período muito específico, tratando daqueles casos de lançamentos de tributos realizados em conformidade com o disposto no art. 90 da MP 2.158-35/2001, antes das alterações promovidas pela Lei 10.833/2003:

MP nº 2.158-35/2001

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Lei nº 10.833/2003

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Entretanto, os paradigmas não guardam nenhuma relação com esse contexto.

Primeiro porque, diferentemente dos precedentes que motivaram a referida súmula, os paradigmas não trataram de lançamento de ofício para exigência de débito objeto de compensação indeferida.

Esses paradigmas (da mesma forma que o acórdão recorrido) trataram de processos em que se discutia o reconhecimento de indébito, para fins de restituição/compensação, e em que os questionamentos se davam sobre a possibilidade de a Receita Federal aferir a certeza e a liquidez do direito creditório por instrumento distinto do lançamento de ofício, e mesmo que ultrapassado o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, do CTN.

No caso do Acórdão paradigma nº 1301-001.102, o objeto do litígio ainda era uma declaração de compensação apresentada em 2004, o que afasta mais ainda qualquer relação desse paradigma com a referida Súmula CARF nº 52.

Assim, tenho como corretas as razões pelas quais o recurso especial foi admitido, relativamente à matéria em pauta, de modo que as preliminares de não conhecimento devem ser rejeitadas e, nos termos do despacho de admissibilidade, conheço do recurso da PGFN.

MÉRITO

Quanto ao mérito, cabe primeiramente registrar que o presente processo tem por objeto inicial uma Declaração de Compensação pela qual a contribuinte pretendeu quitar vários débitos de IR-fonte, que somavam R\$ 29.567,87, com crédito a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001.

Essa Declaração de Compensação foi apresentada em 17/01/2003 (e-fls. 02).

Mas a contribuinte também apresentou outras Declarações de Compensação, em 29/01/2003 e 03/07/2003, que foram objeto de outros processos, nºs. 10580.000725/2003-29 e 10580.720044/2006-23, respectivamente.

Essas DCOMP utilizavam parcelas de um mesmo direito creditório (saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001).

No presente processo, foi exarado o Despacho Decisório nº 71 – DRF/SDR, de 11/02/2008, cientificado à contribuinte em 16/06/2008 (e-fls. 217 e 229 do vol. 1), que tratou da análise do direito creditório como um todo, com repercussão nos outros processos acima referidos.

Por meio desse despacho decisório, a Delegacia de origem reconheceu em parte o direito creditório reivindicado nas DCOMP. Houve homologação parcial a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001.

O valor do crédito reconhecido serviu para homologar todas as compensações controladas no presente processo, conforme extrato às e-fls. 223/225 do vol. 1.

Serviu também para homologar todas as compensações controladas no PAF nº 10580.000725/2003-29, e uma parte das compensações controladas no PAF nº 10580.720044/2006-23.

Às e-fls. 67 do vol. 1 do PAF nº 10580.720044/2006-23 consta um demonstrativo intitulado “Listagem de Débitos/Saldos Remanescentes”, que faz uma boa síntese do resultado das compensações tratadas nos processos aqui em referência.

Mas é importante destacar que as compensações controladas no presente processo foram todas homologadas pela Delegacia de origem, razão pela qual chegou a ser juntado a estes autos um “Extrato de Encerramento” de processo (e-fls. 522/525).

Entretanto, como remanesceu litígio em torno do montante do direito creditório, cuja análise se deu nos autos do presente processo (porque continha a DCOMP mais antiga), o presente processo não pôde ser encerrado, e acabou chegando a essa fase de recurso especial, na qual a PGFN pretende reverter a decisão de segunda instância administrativa, que ampliou o montante do crédito inicialmente reconhecido pela Delegacia de origem.

Interessante notar que as DCOMP objeto do presente processo e do processo nº 10580.000725/2003-29 (apresentadas em 17/01/2003 e 29/01/2003, respectivamente), ainda que não pudessem ser homologadas pelo próprio encontro de contas entre os débitos e o crédito reconhecido, seriam homologadas tacitamente, na forma do §5º do art. 74 da Lei 9.430/1996, eis que a ciência do despacho decisório ocorreu em 16/06/2008, quando já transcorridos cinco anos da data de apresentação daquelas declarações de compensação.

Contudo, o mesmo não pode ser dito em relação à DCOMP controlada no processo nº 10580.720044/2006-23, porque ela foi apresentada em 03/07/2003, e nesse caso não houve concretização da hipótese de homologação tácita da compensação.

O resultado final dessa terceira DCOMP, portanto, depende mesmo do montante do creditório que deve ser reconhecido, e isso é exatamente o que está em litígio no âmbito do recurso especial sob exame.

Há ainda um outro esclarecimento importante a fazer, antes de adentrarmos propriamente no exame de mérito do recurso.

Já está bem explicitado que as compensações mencionadas acima, e que geraram o presente litígio em torno do valor do crédito nelas reivindicado, foram formalizadas com a apresentação de DCOMP, já na sistemática estabelecida a partir de outubro/2002, com a Lei 10.637/2002.

Ocorre que as questões em torno do valor do direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2001 abrangem outras compensações, realizadas na sistemática anterior, formalizadas apenas em DCTF, e que se destinavam à quitação das estimativas mensais que formaram o referido saldo negativo.

O esclarecimento é importante, porque os comentários que o acórdão recorrido faz sobre compensação diz respeito a essas compensações anteriores, para a quitação das estimativas do IRPJ de 2001 (informadas em DCTF), e não às compensações formalizadas em DCOMP, mencionadas acima.

Podemos, assim, adentrar no mérito do recurso.

O não reconhecimento de parte do direito creditório pela Delegacia de origem (saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2001) deveu-se à não confirmação da quitação de algumas estimativas mensais no decorrer de 2001:

- Estimativa de janeiro/2001: compensada com crédito supostamente oriundo de ação judicial. No curso do processo, a própria contribuinte reconheceu que incidiu em erro ao preencher a DCTF que registrava a compensação com tal crédito. A glosa dessa estimativa foi mantida na decisão de primeira instância e na decisão de segunda instância (acórdão ora recorrido). Como o recurso especial da contribuinte não foi admitido, a matéria encontra-se definitivamente decidida no âmbito administrativo; e

- Estimativas de fevereiro a maio/2001: compensadas com saldos negativos de IRPJ de 1999 e 2000. A DIPJ da própria contribuinte, referente ao ano-calendário de 1999, não indicava apuração de saldo negativo, mas sim de IRPJ a pagar. A inexistência desse saldo negativo em 1999 frustrou diretamente a quitação da estimativa de fevereiro/2001, e, indiretamente, a quitação das estimativas de março a maio/2001 (em razão dos reflexos que primeiramente provocou em relação ao saldo negativo de 2000).

A glosa dessas estimativas de fevereiro a maio/2001 foi confirmada pela decisão de primeira instância, mas afastada pela decisão de segunda instância (acórdão ora recorrido), e o reflexo dessa glosa no montante do saldo negativo do IRPJ de 2001 é justamente o objeto do recurso especial da PGFN, ora em exame.

O argumento utilizado pelo acórdão recorrido para reconhecer como válidas essas estimativas de fevereiro a maio/2001 é que “a glosa de compensações efetuada por meio de encontro de contas em DCTF deve ser realizada mediante lançamento de ofício, nos termos do art. 142, e no prazo do art. 150, §4º, ambos do CTN”; e que “se não houve lançamento de ofício a compensação deve ser tida por tacitamente homologada e considerada na composição do saldo negativo”.

Em relação a isso, cabe dizer que mesmo para as compensações realizadas antes de outubro/2002, ou seja, antes da sistemática das DCOMP, nada impedia que a análise da liquidez e certeza dos créditos a serem restituídos/compensados, nos termos do art. 170 do CTN, fosse feita mediante despacho decisório da Delegacia de origem, sem a necessidade de lançamento de ofício para essa finalidade.

Aliás, como bem destacado pela PGFN, a apuração do saldo a restituir realmente não faz parte do rol dos atos do Fisco cuja implementação exige lançamento, mencionados no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 9º A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis a comprovação do ilícito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

A análise das DCOMP apresentadas em 2003 também não poderia ser realizada de forma diferente da que foi feita nos presentes autos. Seu modo de processamento seguiu exatamente o procedimento/rito que está definido no art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

E quanto às compensações precedentes, realizadas em 2001, por meio de DCTF, ainda há um motivo adicional que afasta completamente essa alegada necessidade de lançamento de ofício.

É que essas compensações envolviam a quitação de estimativas mensais de IRPJ, e o art. 44 da Lei 9.430/1996, desde sua redação original, é muito claro no comando de que não deve haver lançamento de ofício para exigência de estimativas, o que afasta completamente essa alegada necessidade da realização de lançamento de ofício.

Quanto às questões de ordem temporal (homologação tácita), já se disse em relação à DCOMP objeto do processo nº 10580.720044/2006-23 (em razão da qual remanesce o litígio sobre o montante do direito creditório, porque ela foi homologada apenas parcialmente), que não transcorreu cinco anos entre a data de sua apresentação (03/07/2003) e a data da ciência do despacho decisório que indeferiu parte do direito creditório (16/06/2008).

Não há, portanto, nenhum problema de ordem temporal em não reconhecer (em 16/06/2008) parte do direito creditório que estaria sendo utilizado nessa DCOMP apresentada em (03/07/2003), ainda que esse direito creditório seja relativo ao ano de 2001.

Não deixo de observar que a revisão do saldo negativo em 2001 está relacionada a fatos apurados em relação a períodos anteriores, ou mais especificamente, a compensações realizadas no decorrer de 2001 com saldos negativos de períodos anteriores (1999 e 2000).

E é em relação a essas compensações que o acórdão recorrido se refere ao tratar da questão temporal, como já esclarecido no início deste voto.

Mas também em relação a esses fatos/compensações anteriores não há que se falar em óbice temporal, em decadência, em homologação tácita, e nem em algum outro tipo de blindagem contra o Fisco.

Não houve nenhum lançamento de ofício para os referido débitos de 2001, até porque se tratava de débitos de estimativas mensais de IRPJ. O que ocorreu foi a verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado, e o não reconhecimento de seu valor integral, pela não confirmação dos elementos que compunham o alegado saldo negativo de 2001.

Além disso, não houve no caso nenhuma revisão de base de cálculo.

Com efeito, não houve nenhuma adição de receita, glosa de despesa, ou algo semelhante a isso.

O não reconhecimento de parte do direito creditório, no caso sob exame, se deu especificamente em razão da inexistência de apuração de saldo negativo na própria DIPJ da contribuinte (em 1999, com reflexos em 2000 e 2001), o que implicou na não comprovação da quitação das estimativas que formariam o reivindicado saldo negativo em 2001, o que reforça ainda mais os motivos para se rejeitar a alegada preclusão contra o Fisco.

O fato é que no plano da verificação da “existência” dos pagamentos que dariam origem ao indébito a ser restituído/compensado (correspondam eles a estimativas ou retenções na fonte), menos ainda há que se falar em blindagem do direito creditório por decurso de prazo.

Com efeito, a fluência do tempo pode até homologar procedimentos, tornar definitivos os critérios e as interpretações utilizados na aplicação do direito etc., mas não tem o condão de fazer existir o que não aconteceu.

Finalmente, cabe esclarecer que a Súmula CARF nº 52 também não é aplicável em relação ao mérito.

Isto porque o que está em litígio no presente processo é apenas a verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado nas DCOMP (saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2001).

A discussão não abrange nenhum lançamento de ofício, pelas razões já apresentadas.

E se o Fisco possui ou não algum instrumento legítimo para exigir os débitos que remanesceram em aberto (em razão da homologação parcial da última compensação), essa questão não é objeto dos presentes autos.

Desse modo, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Especial com retorno dos autos ao colegiado de origem, para as verificações ora dispostas neste voto.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob