



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10940.000577/2002-25  
**Recurso n°** 517.197 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-00.760 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 21 de novembro de 2011  
**Matéria** Auto de Infração Eletrônico - DCTF  
**Recorrente** Spaipa S/A Indústria Brasileira de Bebidas  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/1997 a 30/06/1997

DCTF. AUDITORIA INTERNA. COMPENSAÇÃO DOS DÉBITOS DECLARADOS. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. LIQUIDEZ E CERTEZA NÃO DEMONSTRADAS. IMPOSSIBILIDADE DE EXTINÇÃO DOS DÉBITOS PARA COM A FAZENDA PÚBLICA.

A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no *caput* do artigo 170 do CTN. Se decorrentes de decisão judicial, tais créditos só adquirem tal condição depois de transitada em julgado a correspondente sentença judicial.

A Lei Complementar n° 104 de 2001, ao inserir no Código Tributário Nacional o artigo 170-A, não trouxe nenhuma novidade, pois a vedação à utilização para compensação de créditos reconhecidos judicialmente antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial já estava contida no *caput* do artigo 170 do CTN, onde está claro que a compensação não pode ser efetivada com a utilização de “créditos” precários.

A não comprovação da certeza e da liquidez dos créditos alegados impossibilita a extinção do débito para com a Fazenda Pública mediante compensação.

Recurso a que se nega provimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 02/12/2011

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, José Fernandes do Nascimento e Tatiana Midori Migiyama. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Solon Sehn.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ Curitiba (fls. 39/40), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração lavrado contra o sujeito passivo, nos termos do acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/04/1997 a 30/06/1997*

*LANÇAMENTO. AUDITORIA DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS EM DCTF. DECLARAÇÃO INEXATA E FALTA DE RECOLHIMENTO.*

*Presentes a falta de recolhimento e a declaração inexata, apuradas em auditoria interna de DCTF, autorizada está a formalização de ofício do crédito tributário correspondente.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*Trata o processo de Auto de Infração de PIS, de fls. 17/23, decorrente de auditoria interna na DCTF do segundo trimestre de 1997, onde constatou-se “FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA”, relativo aos períodos de apuração de 04 a 06/1997, exigindo R\$ 6.300,00 de contribuição, R\$ 4.725,00 de multa de ofício de 75%, além dos acréscimos legais.*

*No “ANEXO I - DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS” (fl. 20), constam valores informados em DCTF a título de “COMP S/ DARF RETEN ORG PUBL - PAF”, referente ao Processo nº “109800015979728”, que não foi localizado, retornando a ocorrência “PROC INEXIST NO PROFISC”. O enquadramento legal da autuação está mencionado à fl 19.*

*Cientificada do lançamento, a interessada, por intermédio de seu representante legal (fls. 03/16), apresentou a impugnação de fls. 01/02, em 02/04/2002, considerada tempestiva pela unidade de origem (fl. 38),*

*argumentando que, equivocadamente, entendeu a fiscalização ter havido “falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata” e esclarecendo que houve o enquadramento errôneo do campo “compensação sem darf” quando do preenchimento da DCTF, sendo que deveria constar “compensação referente a processo judicial nº 97.0025959-5”, em vez de “compensação de retenção de órgão público”. Dessa forma, diz não se encontrar em débito, pois o tributo em questão foi objeto de compensação decorrente de processo judicial.*

*Em 25/08/2009, o processo veio encaminhado para julgamento.*

Em sua contestação, a impugnante alegou que o que declarara inicialmente – compensação do débito declarado com retenção de órgão público (atrelada ao PAF nº 10980.001597/97-28 – processo, no entanto, inexistente) –, deveria corresponder, na verdade, a compensação com débito reconhecido no processo judicial nº 97.0025959-5. Contudo, tal argumento foi rejeitado pela decisão de primeira instância sob o argumento de que a autorização para a realização da compensação judicial só foi determinada em 27/03/1998, enquanto a DCTF foi apresentada em 31/10/1997, conduta que a autoridade julgadora caracterizou como “*inovação quanto à declaração originalmente apresentada, sendo que a interessada já perdeu a espontaneidade para tal em função do disposto no parágrafo único do art. 138, do CTN, que ‘não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração’*”.

A ciência da decisão que manteve a exigência formalizada contra a recorrente ocorreu em 22/10/2009 (fls. 43). Inconformada, a mesma apresentou, em 16/11/2009 (fls. 44), o recurso voluntário de fls. 44/73, onde se insurge contra o lançamento com fundamento nos seguintes argumentos:

- a) reitera que o lançamento decorreu de mera incorreção na indicação da origem do crédito e seu enquadramento “*de vez que no campo ‘compensação sem darf’ / ‘origem do crédito’ da DCTF em questão, sendo que, onde deveria constar ‘compensação referente ao processo judicial nº 97.002.5959-5, da 4ª Vara Federal da Subseção de Curitiba’, constou ‘compensação de retenção de órgão público’*”;
- b) que seu direito fora reconhecido nos autos do processo judicial nº 97.002559-5, o qual reconheceu o direito de compensar os valores do PIS recolhidos por força dos inconstitucionais Decretos-Leis nº 2445 e 2449 de 1988, com parcelas vincendas do próprio PIS, nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383/1991;
- c) que a informação do número do processo na DCTF, mesmo diante do reconhecimento judicial posterior do direito, seria permitido pelo artigo 66 da Lei nº 8.383/91, “[...] *bem como pela irrefutável constatação de que o artigo 170-A do CTN, ainda nem existia [...]*”;
- d) que a conduta em tela representaria mera incorreção, sujeita a multa mais benéfica, capitulada no inciso IV do artigo 7º da Lei nº 10.426/2002;
- e) que “*caso os débitos confessados em DCTF não tivessem sido extintos na forma do inciso II do artigo 156 do CTN, deveria a Administração*

*Tributária, através da revisão do lançamento, efetuar a compensação de ofício (imputação) dos créditos reconhecidos judicialmente com os débitos devidamente declarados em DCTF”;*

f) que a decisão recorrida “*não apresentou qualquer argumento ou indicio probatório da não ocorrência da confessada incorreção (Lei nº 9.718/99) e, muito menos, já que dívida existia, preocupou-se em converter o julgamento em diligência para a produção das provas que se fizessem necessárias, garantido a defesa ampla (inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal)”;*

g) que, “*caso a R. Fiscalização tivesse atendido ao principio do ato administrativo vinculado (artigo 142 do CTN), teria cientificado o sujeito passivo intimando-o a efetivar, no prazo de trinta dias, o pagamento dos débitos, que entende indevidamente compensados, sem qualquer imposição de penalidade, conforme o artigo 47 da Lei nº 9.430/96”;*

h) que o lançamento de ofício seria nulo por incabível na hipótese, dado que o tributo, sujeito à modalidade de lançamento por homologação, teria sido extinto por compensação; assim, acaso a recorrente não tivesse comprovado o direito de compensar, deveria a fiscalização encaminhar o crédito tributário para inscrição em dívida ativa; e,

i) que a multa aplicada seria confiscatória.

Diante do exposto, requer seja provido seu recurso, a fim de ser:

a) *decretada a nulidade dada a preterição do direito de defesa (inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72), contrariedade e negativa de vigência ao § 3º do artigo 18 do Decreto nº 70.235 e artigo 44 da Lei nº 9.430/96 e Lei nº 9.784/99, bem como por não ser hipótese de lançamento de ofício, cancelando-se o auto de infração e extinguindo o crédito em constituição; ou*

b) *se assim não entender esse E. Conselho, reconhecida a improcedência do LANÇAMENTO, dada a extinção do crédito tributário pela compensação (inciso II do artigo 156 do CTN) com supedâneo no fundamento precedentemente alinhado, extinguindo-se o crédito tributário em constituição e cancelando-se a confiscatória multa de ofício aplicada, uma vez que padece de inconstitucionalidade e ilegalidade.*

**É o relatório.**

## **Voto**

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

### **Admissibilidade do recurso**

Conforme relatado, a ciência da decisão de primeira instância se deu em 22/10/2009 (fls. 43). Por sua vez, o recurso voluntário foi apresentado em 16/11/2009 (fls. 44), tempestivamente, portanto.

Ademais, nos termos do instrumento de mandato de fls. 75, c/c Estatuto Social e a Ata da 28ª Reunião do Conselho de Administração de fls. 03/15, vê-se que o signatário da petição de recurso voluntário detém legitimidade para representar a empresa perante este foro.

Quanto à matéria, esta se encontra dentre os assuntos que são da competência desta Turma de julgamento.

Todavia, há alguns argumentos que só foram aduzidos nesta instância recursal, os quais não podem ser conhecidos por força do disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual “*considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*”.

Com efeito, a autuada, na sua impugnação (fls. 01/02), alegou exclusivamente o seguinte:

1. *A Contribuinte foi autuada, conforme cópia do Auto de Infração em anexo, sob a alegação de ter sido constatado irregularidade no crédito vinculado na DCTF, Ano Calendário 1997, n.º 0000100199700115152, original, relativa ao segundo trimestre, entregue em 31/10/1997.*
2. *Equivocadamente, entendeu a fiscalização ter havido "falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata", relativa ao PIS, receita 8109, no período de 01/01/1997 a 30/11/1997.*
3. *Esclarece a Autuada que não houve falta de recolhimento do tributo.*
4. *Ocorre que, houve o enquadramento errôneo do campo "compensação sem darf" / "origem do crédito" da DCTF em questão, sendo que, onde deveria constar "compensação referente ao processo judicial n.º 97.0025959-5, da 4ª Vara Federal de Circunscrição Judiciária de Curitiba", constou "compensação de retenção de órgão público".*
5. *Dessa forma, como demonstrado, a Autuada não encontra-se em débito com Vs.S.as., pois o tributo mencionado no Auto de Infração em questão foi objeto de compensação decorrente do processo judicial acima citado, sendo indevido, via de consequência, a cobrança do principal e dos consectários discriminados no referido Auto de Infração, vez que não ocorreu mora ou ausência de pagamento que pudessem ensejar correção monetária, multa e juros moratórios.*
6. *Diante do exposto, requer-se o recebimento e acolhimento da presente Impugnação, julgando-se insubsistente o Auto de Infração em questão e o seu consequente cancelamento.*

Como se vê, na impugnação, de apenas duas laudas, a reclamante se limitou a alegar erro de preenchimento na DCTF, ressaltando que o débito declarado encontrar-se-ia quitado mediante compensação deferida em ação judicial.

E é esse o assunto que será examinado na presente instância, estando preclusos todos os outros só aduzidos no recurso de fls. 44/73, estes, não dispensados do requisitos de prequestionamento por não dizerem respeito a matéria de ordem pública, e ainda, por não corresponderem a nenhuma das hipóteses de apresentação de prova documental elencadas no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, conhece-se do recurso exclusivamente para examinar o argumento concernente ao alegado erro de preenchimento na DCTF, posto que o débito encontrar-se-ia quitado mediante compensação deferida em ação judicial.

### Mérito

Examinemos, pois, o alegado erro de preenchimento da DCTF aduzido pelo sujeito passivo, o qual, sobre a questão, reconhece que o direito à compensação **só foi reconhecido pelo Poder Judiciário em momento posterior à apresentação da declaração em tela.**

Efetivamente, não há como reconhecer como correta a conduta defendida pelo sujeito passivo, posto que **os créditos reconhecidos pelo Poder Judiciário só poderão ser objeto de compensação depois do trânsito em julgado da respectiva ação judicial, e isso mesmo antes da inserção, no Código Tributário Nacional, do artigo 170-A**, o que se deu pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001.

Com efeito, a Lei Complementar nº 104/2001, ao inserir no Código Tributário Nacional o artigo 170-A, a rigor, **não trouxe nenhuma novidade**, já que a vedação à utilização para compensação de créditos reconhecidos judicialmente antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial **já estava contemplada pelo caput do artigo 170 do CTN**, o qual autoriza a utilização, para fins de compensação com débitos do sujeito passivo para com a Fazenda Pública, **exclusivamente**, de créditos “[...] *líquidos e certos, vencidos ou vincendos* [...]” (destaquei).

Repetindo: o artigo 170 do CTN trata expressamente da possibilidade de compensação, mas desde que seja ela feita com a utilização de créditos **líquidos e certos**. E o próprio alcance conceitual dos termos em evidência deixa claro que a compensação não pode ser efetivada com a utilização de “créditos” precários, ilíquidos e incertos, medida, aliás, essencial para resguardar o Erário e a própria sociedade da dilapidação dos recursos tão necessários para o bem coletivo.

Assim, se não há a certeza da existência e da liquidez dos créditos alegados, não é possível a extinção do crédito tributário por compensação, entendimento este, repita-se mais uma vez, extraído unicamente do artigo 170 do CTN, conforme razões acima aduzidas.

Nesse sentido, a seguinte decisão do Superior Tribunal de Justiça:

*TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. FINSOCIAL COM O CONFINS. AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTOS AUTORIZATIVOS. LEI 8.383/91. ART. 170 DO CTN.*

*A Lei nº 8.383/91 não revogou normas consignadas no Código Tributário Nacional (art. 170), que é Lei Complementar e dispõe acerca dos pressupostos necessários a autorizar o instituto da compensação.*

*Hipótese expressa na legislação (art. 156 do CTN) de extinção do crédito tributário, a compensação, nos termos em que está definida em lei (art. 170 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza.*

*Líquidos e certos, na definição legal (para justificarem a compensação), são os créditos tributários expressamente declarados pelo Fisco e os reconhecidos, como tais, por sentença judicial com trânsito em julgado.*

*A liquidez e certeza do crédito é pressuposto indesejável da compensação, tal qual como concebida na legislação pertinente e devem ser provados pelo credor, sendo inválido, para tal fim, a confissão ficta da Fazenda respectiva.*

*A jurisprudência se firmou no sentido de que a compensação da contribuição para o FINSOCIAL paga indevidamente depende do reconhecimento judicial da inconstitucionalidade em cada caso concreto, desservindo de título para esse fim os precedentes judiciais que, incidentalmente, deixaram de aplicar o art. 92 da Lei nº 7.689/88.*

*Recurso provido. Decisão unânime.*

(Recurso Especial nº 98.899/SC. Relator Min. Demócrito Reinaldo. Publicado no D.J. de 29/10/1996 – grifos nossos)

Enfim, o artigo 170-A do CTN em nada inovou a ordem jurídica, não cabendo, pois, falar em retroatividade de sua aplicação, pois o que aludido dispositivo pretendia reger já se encontrava alicerçado no próprio Código Tributário Nacional, notadamente, em seu artigo 170, reforçado, ainda, pelo disposto nos incisos II e X de seu artigo 156.

De fato, colocar a compensação como modalidade de **extinção** do crédito tributário (artigo 156, II) não guarda coerência lógica com a precariedade de uma decisão judicial, decisão esta que, a teor do inciso X do mesmo artigo 156, é também modalidade de extinção do crédito, mas desde que a decisão já tenha “*passado em julgado*”.

Inadmitida a compensação pleiteada pela recorrente, legítima a cobrança dos créditos tributários que intentava extinguir por compensação informada em sua DCTF, com os encargos moratórios daí decorrentes.

### **Da conclusão**

Diante do exposto, voto para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.**

Sala de Sessões, em 21 de novembro de 2011.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS em 02/12/2011 00:58:31.

Documento autenticado digitalmente por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS em 02/12/2011.

Documento assinado digitalmente por: REGIS XAVIER HOLANDA em 26/12/2011 e FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS em 02/12/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 29/03/2020.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP29.0320.11490.U87F**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**EFFB1DAD38E9BA2D6FE1E6ECFFC01A814DD0B271**