



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.720046/2005-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.728 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2021
Recorrente PARANÁ GRANITOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INCLUSÃO DE ENCARGOS MORATÓRIOS.

A extinção do crédito tributário na modalidade da compensação é uma faculdade do contribuinte, portanto, não ocorre automaticamente. A instrumentalização de PER/DCOMP é elemento necessário à realização da compensação, devendo-se apurar os créditos e débitos mediante inclusão de encargos e atualizações até a data da solicitação apresentada à administração tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Jeferson Teodorovicz, Fredy José Gomes de Albuquerque (Relator) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário manejado em face do acórdão 06-21.721, da 1ª Turma da DRJ/CTA, de 9/11/2009, o qual julgou improcedente a Manifestação de

Inconformidade pela qual o contribuinte requereu compensação de crédito de CSLL não homologada em despacho decisório indeferido pela administração tributária.

O contribuinte apresentou em 22/07/2004 Declaração de Compensação de e-fls.2/8, relativa a créditos de CSLL apurados para compensação de débitos tributários referíveis ao período de fevereiro/2000, sem a inclusão dos juros e multa moratórios correlatos, fato que ensejou a homologação integral dos créditos informados, porém, com a ressalva do saldo devedor identificado no referido despacho decisório.

Diante da decisão contrária ao seu pleito, a requerente apresentou Manifestação de Inconformidade à instância *a quo*, que a considerou improcedente, razão pela qual o contribuinte maneja o presente Recurso Voluntário, em que suscita ser pretensamente inadequada a fundamentação da decisão da DRJ, qual seja, a Instrução Normativa 210/2012, sob o color de que o art. 74 da Lei nº 9.430/96 c/c o art. 170 do Código Tributário Nacional autorizam a compensação por ele declarada, citando, inclusive, dispositivos constitucionais que impõem à administração tributária a observância da estrita legalidade.

Entende a recorrente, também, que a compensação ocorreu, de fato, no ano de 2000, independente da DCOMP haver sido apresentado em 2004. Segundo alega, *“Apesar de compensado, faltava apenas a informação desta compensação à Fazenda, o que somente foi efetivado em 22/07/2004, e não causou prejuízo algum ao fisco”*, concluindo que *“por haver um crédito anterior ao vencimento do tributo, e pelo fato de que a DCOMP apenas informa/formaliza a compensação já efetivada, requeremos a revisão da decisão recorrida, homologando-se integralmente a compensação da maneira como foi informada, respeitando-se o princípio da legalidade”* (e-fls. 42).

Assim, argui que créditos e débitos já estariam compensados em 2000, de forma que a Declaração de Compensação instrumentalizaria algo já realizado, sendo indevidos os juros e a multa no *iter* que permeia o período de apuração dos débitos e a declaração reivindicada perante a administração tributária.

Por tais razões, o contribuinte requesta a homologação da compensação, sem as ressalvas indicadas na decisão da DRJ.

É o Relatório, no que importa ao julgamento do recurso.

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

Conheço do recurso voluntário, porquanto atendidos os requisitos formais de admissibilidade.

A irresignação recursal consiste na pretensão do contribuinte em deixar de pagar os acréscimos legais entre o período de apuração dos débitos tributários (ano de 2000) até o instante em que decidiu compensá-los (ano de 2004), quando apresentou a respectiva DCOMP.

Tanto na Manifestação de Inconformidade quanto no Recurso Voluntário, a parte informa que a compensação teria ocorrido em fevereiro de 2000, porquanto os débitos e os créditos apontados na DCOMP haveriam se compensado automaticamente, independente de qualquer ato jurídico complementar. No seu entender, a DCOMP seria mero instrumento acessório que não realiza a compensação, apenas a declara, portanto, não haveria necessidade de atualizar o valor devido até o ano de 2004, data em que a mesma foi formalizada, uma vez que a compensação já teria operado quatro anos antes.

Importa registrar que a compensação é forma extintiva do crédito tributário, mercê do regramento do art. 156 do CTN, portanto, é importante identificar em que momento ela efetivamente ocorre e quais os elementos normativos que compõem seu suporte fático.

Anote-se que o Código Tributário Nacional, ao estabelecer normas gerais de Direito Tributário, determina no art. 170 ser da lei ordinária a atribuição para regulamentar o instituto da compensação, a fim de permitir à administração tributária “*autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública*”.

Nesse contexto, importa observar que o art. 74 da Lei nº 9.430/97, com suas alterações posteriores, permitiu ao contribuinte apurar créditos decorrentes de restituição ou ressarcimento e compensá-los com débitos próprios relativos a tributos federais, como forma de extinguir a obrigação tributária, porém, condicionou tal extinção à efetiva formalização e entrega do termo de declaração de compensação (§ 1º), ficando tal providência sob a condição resolutória de ulterior homologação (§ 2º), a saber:

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. (Redação dada 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)

A extinção do crédito tributário na modalidade da compensação não ocorre automaticamente, pois demanda a ocorrência de ato declaratório que se instrumentaliza pela DCOMP na esfera administrativa ou por decisão judicial que assim a constitua, razão pela qual é necessário que os preceitos legais sejam cumpridos como condição prévia à extinção do crédito tributário. Engana-se o contribuinte ao presumir que a compensação informada nos autos ocorreu em período anterior à formalização da Declaração de Compensação, uma vez que sua instrumentalização é elemento cerne do fato jurídico dessa modalidade de extinção do crédito tributário, mercê da expressa regulamentação legal.

Inexiste direito automático à compensação antes dos cumprimentos das formalidades exigidas pela lei ordinária, inexistindo incompatibilidade com as demais normas do ordenamento jurídico. Neste sentido, traz-se os ensinamentos de Luís Eduardo Schoueri, ao tratar especificamente sobre as condições normativas à realização da compensação tributária, a saber:

*“Há quem sustente que o direito à compensação seria irrestrito, por ter fundamentação constitucional. É fato que o direito de repetir o indébito tributário pode ser imediatamente extraído do direito de propriedade, do qual decorre que somente se institua tributo nos termos previstos na lei e, de outra parte, que o tributo exigido fora dos parâmetros constitucionais/legais seja devolvido. Entretanto, daí não decorre o direito de compensação. Esta é uma forma de extinção da obrigação tributária. À lei que institui o tributo cabe dispor sobre a forma como a obrigação será extinta; se não foi prevista a compensação, não há como exigi-la”. (SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*, São Paulo: Saraiva, 2018, p. 645/646)*

Outrossim, observe-se que a compensação do crédito apurado é uma opção do contribuinte, por isso mesmo, a lei diz que ele *“poderá utilizá-lo”*, de forma que não é lícito presumir que uma compensação tenha ocorrido antes mesmo de sua movimentação neste sentido.

A decisão ora recorrida traçou de forma adequada os limites ao exercício do direito à compensação do valor pago indevidamente, como se vê do trecho de e-fls. 36/37, refutando o argumento da parte que pleiteia validar em momento posterior uma compensação que não existiu anteriormente, senão:

“9. A informação prestada pela contribuinte, no caso por meio da declaração de compensação, não constitui, como alegado, mero cumprimento de uma obrigação acessória. A referida declaração é, sem dúvida nenhuma, o instrumento pelo qual o contribuinte formaliza a compensação e demonstra ter optado pela extinção de determinado débito mediante utilização de crédito ali informado.

10. De fato, a compensação é forma de extinção do crédito tributário prevista no inciso II do artigo 156 do Código Tributário Nacional. No entanto, não basta, como entende o contribuinte, a existência de um débito e um crédito, ainda que líquido e certo, para que se possa considerar realizada a compensação.

11. A opção pela compensação é prerrogativa exclusiva do contribuinte e ao optar por esta forma de extinção do crédito tributário, o contribuinte deve proceder à correta formalização do procedimento de compensação através da entrega de Declaração de Compensação, possibilitando assim demonstrar que determinado débito encontra-se adimplido via compensação. Sem essa formalização, os créditos porventura existentes se configuram em mero direito a ser exercido, mera possibilidade de se compensar. Somente com a entrega da Dcomp fica caracterizada a opção do contribuinte pela compensação assegurando-se, inclusive, que o citado crédito não venha a ser utilizado na forma de compensação com outros tributos.

12. É fato que até a criação da declaração de compensação, havia a possibilidade de compensação entre tributos de mesma espécie diretamente na escrita fiscal (com informação para o fisco federal para fins de acompanhamento). Tal se dava com respaldo no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991. Não obstante, não há como considerar tal hipótese já que, tratando-se de tributos

de diferentes espécies (CSLL e Cofins) a compensação, mesmo com base na legislação anterior, dependeria de prévia análise da Receita Federal, o que, à época, não foi feito”.

Tem-se que a compensação só ocorreu quando da iniciativa do contribuinte em formalizar a DCOMP, de forma que se mostrou adequada a atualização do débito até a sua apresentação, com encargos moratórios, conforme apontado no despacho decisório e julgamento *a quo*.

É de se destacar, por fim, que as críticas da recorrente quanto à aplicação da IN 210/2012 não merecem acolhida, porquanto sua aplicação quanto ao cálculo dos encargos moratórios está de acordo com as premissas legais ora indicadas, inexistindo razões para seu afastamento.

A *ratio decidendi* manifestada no julgamento de 1ª instância não se baseia na premissa apontada pela recorrente no que pertine à aplicação da Instrução Normativa em face da lei ordinária que trata da compensação tributária. Pelo contrário, trata-se de mero *obiter dictum* incluído no julgamento em caráter complementar, tratando-se, verdadeiramente, de “*colocação ou opinião jurídica adicional, paralela e dispensável para a fundamentação e conclusão da decisão. É mencionado pelo juiz “incidentalmente” ou “a propósito” (“by the way”), mas pode representar um suporte ainda que não essencial e prescindível para construção da motivação e do raciocínio ali exposto*” (DIDIER JUNIOR, Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria de. *Precedente judicial*. In: _____. Curso de Direito Processual Civil: teoria da prova, direito probatório, decisão, precedente, coisa julgada e tutela provisória. 11. ed. Salvador: Juspodivm, 2016. p. 458).

Ao pretender desconsiderar as demais razões de decidir indicadas na decisão combatida, a parte realiza recorte parcial do contexto construído pelo julgador, deixando de atentar para o que, de fato, foi – e continua sendo – relevante para se chegar às conclusões indicadas no “*decisum a quo*”. Ao realizar tal corte interpretativo, descontextualizado do todo, a parte incorre em equívoco na construção de uma “frase sem texto”, muito bem explicada pela lúcida lição de Mantovanni Colares Cavalcante, com críticas deveras relevantes. Segundo o autor, “*Esse é o perigo da frase sem texto. Ela se torna autônoma, desligada de um possível contexto, ou seja, é um elemento abstrato da linguística, a gerar inúmeras leituras, sem o devido cuidado, atenção, reflexão, que brota da leitura silenciosa de todo o texto. Essa enunciação aforizante secundária (a que destaca uma frase de um texto) resulta numa amplificação soberana. A frase circula sozinha a partir do seu destacamento, torna-se um produto ou, no dizer de Maingueneau, um enunciado autossuficiente*” (CAVALCANTE, Mantovanni Colares. *Frases sem texto: a utilização de precedentes a partir de ementas*. In: _____. (coord.) CARVALHO, Paulo de Barros. *Texto e contexto no direito brasileiro – XVII Congresso Nacional de Direito Tributário*. São Paulo, Noesis/IBET, 2020, p. 889).

O contexto e as provas dos autos revelam que a compensação reclamada pela parte só se operou no momento da apresentação da declaração da compensação, de forma que a irresignação recursal não merece acolhimento.

Conclusão

Ante ao exposto, VOTO para que seja NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário, devendo-se manter o despacho decisório que homologou a compensação do débito constante da DCOMP, mantendo o saldo devedor calculado, por insuficiência do crédito utilizado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque