



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.000900/2006-10
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.258 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 09 de julho de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ZAMBONATTO CONSTRUÇÕES LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA. AUSÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Recurso especial que aponta divergência em face do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 170 do CTN, os quais subsidiaram a decisão recorrida, enquanto o acórdão paradigma se sustenta no art. 170-A do CTN, não caracteriza a necessária divergência jurisprudencial exigida para fins de conhecimento e apreciação do recurso especial pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos termos regimentais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de apreciar recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL em face do acórdão nº **1402-000.361**, de 16.12.2010, em cuja ementa consta:

Assunto: Declaração de Compensação de Tributos

Ano-calendário: 1999

Ementa: AUTUAÇÃO FISCAL. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO EM RELAÇÃO A MATÉRIAS NÃO FISCALIZADAS. POSSIBILIDADE.

Limitando-se o objeto da autuação à omissão de receita decorrente da não escrituração do valor dos Rendimentos de Aplicações Financeiras, dos Juros Ativos e dos Descontos Obtidos, nada impede que o sujeito passivo, após ter sido autuado, apresente declaração espontânea em relação a matérias não fiscalizadas, incluindo, no caso do lucro presumido, a retificação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Quando o artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda refere-se às possibilidades de retificação da declaração “antes de iniciado o processo de lançamento de ofício”, está a se reportar à matéria e lançamentos efetivamente realizados, não contemplando situações não fiscalizadas e nem aquelas em relação às quais, encerrado o procedimento fiscal, não houve autuação.

Não tendo a autuação versado sobre a base de cálculo, pode a recorrente, após a autuação, apresentar declaração retificadora mudando a base de cálculo do lucro presumido de 32% para 8%. [...]

Acordam os membros da 4ª câmara / 2ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para reconhecer a possibilidade do sujeito passivo apresentar declaração retificadora, sobre matéria declarada que não foi objeto de lançamento de ofício, e determinar o retorno dos autos à Unidade de origem para que seja refeita a apuração do IRPJ e da CSLL, aplicando-se os percentuais de presunção de lucro decididos nos processos 11030.001839/2004-66 e 11030.001840/2004-91, após o trânsito em julgado dos mesmos.

No início do litígio, ao apreciar a manifestação de inconformidade, a Turma de Julgamento da DRJ decidiu negar provimento nos termos da ementa abaixo (e-fls.102):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa: Declaração Retificadora. A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Declaração de Compensação. A compensação de tributo ou contribuição lançada de ofício importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

Compensação não homologada.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, ao qual foi dado provimento, nos termos da ementa acima transcrita.

Cientificada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) interpôs, tempestivamente, recurso especial à 1ª Turma da CSRF, se insurgindo contra a homologação de compensação de créditos resultantes de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, alegando divergência jurisprudencial em face do seguinte paradigma:

Acórdão n.º 204-02.162, de 26.01.2007:

PIS. COMPENSAÇÃO EM DCTF. Se o contribuinte se compensou de valores de PIS com base em ação judicial sem trânsito em julgado na data em que declarados em DCTF como compensação sem DARF, correto o lançamento desses valores, eis que a compensação pressupunha o trânsito em julgado, a liquidez dos créditos a serem compensados, assim como a desistência da execução do julgado judicial.

Em suas razões recursais, suscita que:

Trata-se de declaração de compensação em que o contribuinte aponta crédito decorrente de alegado pagamento indevido de IRPJ, objeto de lançamento em outro processo administrativo no qual se discute sua legitimidade. [...]

O v. acórdão ora recorrido aceitou o crédito apontado pelo contribuinte, objeto de discussão em outro processo administrativo, pendente de decisão definitiva à época da compensação. [...]

No caso do paradigma, não se homologou compensação em que se utilizou crédito objeto de decisão judicial, sem o trânsito em julgado à época do encontro de contas. Igualmente ao presente caso, o contribuinte se valeu de direito creditório desprovido de certeza e liquidez ao tempo da compensação. E justamente neste ponto que reside a semelhança entre os casos dos julgados.

Embora analisem situações análogas, os acórdãos em cotejo decidiram de forma distinta.

De um lado, o acórdão recorrido admitiu a possibilidade de reconhecer direito creditório após o trânsito em julgado no processo administrativo que ainda estava pendente de decisão definitiva à época da declaração de compensação.

De outro lado, o acórdão paradigma entende que o posterior trânsito em julgado da decisão, confirmando definitivamente o crédito apontado pelo contribuinte, não convalida a compensação anteriormente feita, por falta de liquidez e certeza do direito crédito à época de sua efetivação.

Uma vez evidenciada a divergência jurisprudencial apontada, passa-se a demonstrar doravante as razões pelas quais merece ser adotado o entendimento exarado no paradigma, reformando-se, assim, o acórdão ora recorrido. [...]

Como se pode concluir da leitura dos dispositivos transcritos, o CTN previu a compensação como forma de extinção do crédito tributário. Todavia, em atendimento ao princípio da legalidade acima mencionado, determinou que a extinção do crédito tributário por essa modalidade depende de lei autorizadora, que estabeleceria as condições e as garantias em que poderia ocorrer a compensação ou atribuiria à autoridade administrativa o estabelecimento dessas condições e garantias. [...]

A fim de normatizar a forma pela qual se daria a compensação no âmbito tributário foram editados diplomas legais e normativos dentre os quais se destaca a Lei nº 9.430/96 [...]

Nos termos da legislação retro transcrita, a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação.

Ocorre, todavia, que conforme a seguir demonstrado, o contribuinte não apresentou créditos revestidos da certeza e liquidez à época da compensação, razão pela qual a decisão de 1ª instância deve ser mantida.

Ao tempo das declarações apresentadas pelo interessado, o crédito apontado não havia sido reconhecido pela autoridade competente no respectivo processo administrativo.

Os diplomas normativos regentes da matéria, quais sejam art. 74 da Lei nº 9.430/96 e 170 do CTN deixam clara a necessidade da existência de créditos líquidos e certos no momento da declaração de compensação, hipótese em que o crédito tributário encontraria-se extinto sob condição resolutória, o que não ocorreu no caso dos autos. Da leitura dos dispositivos acima temos que os créditos a serem compensados devem ser líquidos e certos e devem ser minuciosamente informados na declaração de compensação quando de sua apresentação, sob pena de invalidação do procedimento.

Posterior decisão definitiva a favor do contribuinte, reconhecendo o direito creditório, não convalida compensação anteriormente realizada, pois o crédito deveria ser revestir dos atributos legais à época da efetivação do encontro de contas.

Com efeito, os requisitos de liquidez e certeza devem ser demonstrados quando apresentadas as declarações, sob pena de se conferir uma condição suspensiva que a legislação não atribui ao instituto da compensação tributária.

Desse modo, fica claro que a compensação não deve ser homologada, assim como decidiu a autoridade fiscal na origem.

Requer, ao final, o conhecimento e o provimento do recurso.

O Presidente da Câmara da Primeira Seção do CARF competente para análise da admissibilidade recursal deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de admissibilidade, admitindo a comprovação da divergência jurisprudencial.

A parte recorrida foi cientificada do recurso especial interposto e do despacho que o admitiu. Apresentou contrarrazões em que alega, em síntese, que:

- o recurso fazendário é inepto, não podendo ser admitido porque a matéria dos autos é dissonante daquela que estaria amparada nos acórdãos paradigmáticos;

- o despacho decisório fincou suas razões, exclusivamente, na alegada impossibilidade da empresa apresentar retificadora da DIPJ para alterar o percentual de presunção do lucro presumido, nada tratando quanto à necessidade de "trânsito em julgado" como requisito à admissão das compensações postuladas;

- portanto, o decidido pelos acórdãos paradigmas **não** se aplicam ao caso concreto: **primeiro** porque lá se discute compensação tributária antes do trânsito em julgado **judicial** (ex vi, art. 170-A, CTN), não havendo se falar que tal exigência incide em discussões de *natureza administrativa*; **segundo** porque a legislação que regia a matéria relacionada à apuração dos créditos resultantes de *pagamento indevido ou a maior* de IRPJ e CSLL (vale dizer, os percentuais corretos de presunção do lucro tributável) tampouco dependem de certificação pela autoridade fiscal, podendo o contribuinte (como fez) apurar o crédito em conformidade com os elementos fáticos e jurídicos que incidem na espécie, cabendo ao Fisco, discordando, glosá-los; **terceiro** porque as glosas são posteriores à formalização dos pedidos de compensação, evidentemente, de modo que ao tempo do encontro de contas não havia lide alguma sobre os elementos formadores dos créditos opostos nos procedimentos; quarto porque a matéria jurídica aventada pela Fazenda Nacional em seu recurso especial sequer foi cogitada pelo Delegado da DRF no Despacho Decisório, somenos pela Turma deste CARF que decidiu a questão no acórdão recorrido.

No mérito, pede a improcedência do recurso, sustentando que a decisão recorrida converge com a de processos conexos:

Sem embargo, venia maxima, do indiscutível acerto da decisão colegiada em liça, que se alinha, é bom se diga, à decisões proferidas por outras **02** (duas) Turmas distintas deste CARF em **04** (quatro) processos fiscais **conexos a este PAF 1** — isto é, em feitos cuja matéria de mérito é **exatamente a mesma** questionada pelo apelo fazendário -, a representação da PGFN manifestou suas "inconformidades", resumidamente, sob a alegada impossibilidade de as compensações em lide serem homologadas pela autoridade fiscal enquanto supostamente pendia discussão administrativa acerca do uso correto dos percentuais de presunção do lucro (se 32%, ou 8% e 12%), nos autos dos PAFs 11030.001839/2004-66 e 11030.001840/2004-91 (como visto, julgados definitivamente em **05/2009**).

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (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, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

O recurso foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade foi questionada pela parte contrária.

Em seu recurso especial, a PGFN apresenta a divergência jurisprudencial no sentido de que *"a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação"*.

Considera, para tanto, que *"os diplomas normativos regentes da matéria, quais sejam art. 74 da Lei nº 9.430/96 e 170 do CTN deixam clara a necessidade da existência de créditos líquidos e certos no momento da declaração de compensação, hipótese em que o crédito tributário encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória, o que não ocorreu no caso dos autos"*. Ainda, em suas palavras, aduz que:

De um lado, o acórdão recorrido admitiu a possibilidade de reconhecer direito creditório após o trânsito em julgado no processo administrativo que ainda estava pendente de decisão definitiva à época da declaração de compensação.

De outro lado, o acórdão paradigma entende que o posterior trânsito em julgado da decisão, confirmando definitivamente o crédito apontado pelo contribuinte, não convalida a compensação anteriormente feita, por falta de liquidez e certeza do direito crédito à época de sua efetivação.

Em contrarrazões, o contribuinte aponta a ausência de divergência, sustentando que *a matéria dos autos é dissonante daquela que estaria amparada nos acórdãos paradigmáticos (sic)*.

Conforme relatado, o acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário para *reconhecer a possibilidade do sujeito passivo apresentar declaração retificadora, sobre matéria declarada que não foi objeto de lançamento de ofício, e determinar o retorno dos autos à Unidade de origem para que seja refeita a apuração do IRPJ e da CSLL, aplicando-se os percentuais de presunção de lucro decididos nos processos 11030.001839/2004-66 e 11030.001840/2004-91, após o trânsito em julgado dos mesmos*.

Abstraindo-se da atecnia do uso da expressão "trânsito em julgado", no âmbito do processo administrativo fiscal, para se referir à decisão definitiva na esfera administrativa (uma vez que apenas as decisões judiciais estão sujeitas ao "trânsito em julgado"), verifica-se que, de fato, a discussão travada no paradigma não permite a demonstração da divergência pretendida pela recorrente.

No único paradigma apresentado (Acórdão nº 204-02162), a discussão cinge-se a pleito de compensação em que se pretendia a utilização de direito creditório propriamente decorrente de decisão judicial, logo, necessariamente, sujeito a depender do respectivo trânsito em julgado (daquela decisão), como se vê abaixo:

Conforme se deduz dos autos, o contribuinte informou em DCTF que teria crédito de PIS decorrente de ação judicial, o que, no entender do Fisco, seria declaração inexata, daí decorrendo o lançamento.

O que temos, então, é que na data do preenchimento da DCTF, bem como quando de sua entrega, o contribuinte tinha mera expectativa de direito acerca de eventuais créditos decorrentes do pagamento do PIS com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, não havendo liquidez alguma quanto aos pugnados créditos. Ou seja, extinguiu débitos com a Fazenda sem qualquer título que assim o permitisse e sem, portanto, liquidez e certeza dos valores que foram compensados. Enquanto isso, a União deixou de arrecadar crédito tributário líquido e certo, conforme declarado em DCTF, com base nesses créditos do contribuinte, ainda incertos e não titulados.

Foi justamente para evitar tais artifícios é que o legislador acresceu ao artigo 170 do CTN o art. 170 — A, que vedou a compensação antes do trânsito em julgado do tributo sob discussão. Demais disso, quando da entrega das DCTF, vigia a IN SRF 21/97, cujo artigo 17, com a redação dada pela IN SRF 73/97, assim dispunha:

"Art. 17. Para efeito de restituição, ressarcimento ou compensação de crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado, o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou de ressarcimento uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito e da respectiva sentença, determinando a restituição, o ressarcimento ou a compensação".

§ 1º No caso de título judicial em fase de execução, a restituição, o ressarcimento ou a compensação somente poderão ser efetuados se o contribuinte comprovar junto à unidade da SRF a desistência, perante o Poder Judiciário, da execução do título judicial e assumir todas as custas do processo, inclusive os honorários advocatícios.

§ 2º Não poderão ser objeto de pedido de restituição, ressarcimento ou compensação os créditos decorrentes de títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório." (Sublinhei)

Assim, não tinha o contribuinte direito de se compensar quando o fez, pelo que andou bem o Fisco ao exigir tais créditos tributários compensados indevidamente. Também entendo que o posterior trânsito em julgado da ação judicial não convalida a compensação anteriormente feita, mas indevida e ilegítima quando de sua efetivação, eis que, então, sem título judicial a respaldá-la. **(grifou-se)**

O trecho grifado acima demonstra que o paradigma nega provimento ao recurso voluntário adotando expressamente a regra prevista no art. 170-A do CTN:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Enquanto a recorrente aponta a divergência em face do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 170 do CTN, os quais subsidiaram a decisão recorrida, de outro lado, o acórdão paradigma se sustenta em outro dispositivo legal, como se viu.

Em razão disso, não se verifica a necessária divergência jurisprudencial exigida para fins de conhecimento e apreciação do recurso especial pela Câmara Superior, nos termos regimentais.

Conclusão

Por todos estes fundamentos, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

