



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.015845/2002-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.802 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2024
Recorrente ABN AMRO BRASIL PARTICIPAÇÕES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE. SALDO NEGATIVO. REVISÃO DA BASE DE CÁLCULO SEM FORMALIZAÇÃO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

No âmbito da análise de uma declaração de compensação, a revisão de aspectos relacionados à base de cálculo do tributo cabe perfeitamente no procedimento destinado à verificação da certeza e liquidez do direito creditório a ser restituído/compensado.

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)

José Eduardo Genero Serra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pelo conselheiro Gustavo de Oliveira Machado.

Relatório

Trata o presente processo de pedidos de restituição e compensação efetuados pela recorrente, com emprego de crédito oriundo de pretensão saldo negativo de tributo.

Às fls. 83 e ss, consta despacho decisório que denegou o intento, apontando a decadência do pleito formulado. Eis a ementa do ato:

Ementa: Pedido de Compensação. Direito Creditório oriundo de Saldo Negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), obtido quando da realização da apuração

anual para o ano-calendário de 1996. Fluência do prazo decadencial. Indeferimento da Restituição.

Dispositivos Legais: Art. 168, inciso I do CTN, art. 900, inciso I do RIR/99;

O acórdão nº 16-14.239 (fls. 293 e ss), da 8ª Turma da DRJ/SPO-I, negou provimento à manifestação de inconformidade de fls. 91 e ss, esposando os fundamentos do despacho recorrido, como se observa na ementa do julgado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1995

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo extingue-se após o decurso de cinco anos, contados da data da extinção do crédito Tributário.

Irresignada, a recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 310 e ss.

Em sessão realizada em 11/11/2010, a 1ª TO da 3ª Câmara da 1ª Seção deste Tribunal administrativo prolatou o acórdão de fls. 715 e ss. Na ocasião, por voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso voluntário. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1996

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL.

Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei, sendo esse o termo inicial de contagem do prazo prescricional de repetição do indébito

Às fls. 800 e ss, recurso especial da contribuinte, com seguimento dado pelo despacho de fls. 843 e ss.

Às fls. 848, contrarrazões da PGFN, que tomou para si os fundamentos do voto vencedor do acórdão recorrido.

A súplica especial recebeu provimento parcial, consoante o acórdão nº 9101-002.505, que determinou o retorno dos autos à origem, para a prolação de novo despacho decisório. A ementa do julgado foi a seguinte:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO PRESCRICIONAL. SÚMULA CARF Nº 91.

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da compensação pelos colegiados anteriores restringiu-se a aspectos atinentes à possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado o aspecto prejudicial, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte.

Em cumprimento à decisão da instância especial, autoridade fiscal da Deinf/SP prolatou o despacho decisório de fls. 875 e ss, em que assim concluiu:

Assim, após a exposição de toda a motivação pertinente, interpretando e aplicando ao caso concreto a legislação de regência, e considerando que: a) compete ao Auditor-Fiscal decidir sobre compensação do crédito tributário (art. 6º, inc. I, "b", da Lei nº 10.593/2002), bem como à mesma autoridade, quando integrante de órgão colegiado de julgamento composto de seus pares (1ª instância) ou em conjunto com representantes dos contribuintes (2ª instância), confirmar ou retificar tal decisão, quando iniciada a fase litigiosa do procedimento (art. 3º da Portaria MF nº 341/2011 e art. 29, inc. I, da Portaria MF nº 343/2015); b) para que seja autorizada, a compensação deve ser confrontada com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional (art. 170 da Lei nº 5.172/1966); c) é unicamente do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Auditor-Fiscal, dentro ou fora do sistema de contencioso administrativo, a existência do crédito utilizado por meio de compensação (Acórdão DRJ/FNS nº 7-34.158/2014); e d) concedida ao interessado ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa (Acórdão DRJ/RJO nº 12-102.763/2018); ENCERRO a presente demanda, DELIBERANDO, no exercício das atribuições de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com fundamento nas disposições do art. 37, incs. XVIII e XXII, da Constituição Federal de 1988, dos arts. 100, inc. III, 108, 142 e 194 da Lei nº 5.172/1966, do art. 33, § 1º, da Lei nº 8.212/1991, do art. 6º da Lei nº 10.593/2002, do art. 5º, parágrafo único, da Lei nº 13.464/2017, dos arts. 949, 971 e 981 do Decreto nº 9.580/2018, do art. 2º, caput e § 6º, do Decreto nº 3.724/2001, dos arts. 507 e 556 do Decreto nº 7.212/2010, dos arts. 31, 37, 40, 112 e 117 do Decreto nº 7.574/2011 e dos arts. 2º e 14 da Portaria RFB nº 6.478/2017, pela expedição do presente Despacho Decisório, lavrado em consonância com o art. 3º, caput e § 1º, da Portaria RFB nº 1.098/2013, concluindo pela NÃO HOMOLOGAÇÃO do direito creditório de que trata o processo em escopo.

Nova manifestação de inconformidade às fls. 931 e ss, pela qual a recorrente defendeu a *“Decadência do direito de lançar prejuízo fiscal do exercício de 1996 em 2019”* e protestou pela *“Necessária Reforma do Despacho Decisório”*, pelas razões que lá aduziu.

Em 27/10/2020, a 8ª Turma da DRJ08 decidiu (acórdão nº 108-004.588, fls. 1.062 e ss) dar provimento parcial à manifestação de inconformidade. O julgado foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO.

A análise da documentação comprobatória apresentada pelo sujeito passivo confrontada com os valores constantes na Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica resultou no reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado.

Ciente da decisão em 03/02/2021 (fls. 1.106), a recorrente interpôs, no dia 26 do mesmo mês (fls. 1.107), o recurso voluntário de fls. 1.109. Arguiu, em síntese:

- Que ocorreu a *“decadência do direito de lançar prejuízo fiscal do exercício de 1996 em 2019”*;
- Que *“a decisão recorrida fundamenta o entendimento (...) na Solução de Consulta Interna COSIT nº 16 de 18/07/2012. Contudo, como é cediço, a mera existência de solução de consulta em sentido diverso não é suficiente para fundamentar a improcedência do pedido na esfera administrativa”*;
- Que *“decorrido o prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN, o saldo negativo apurado e utilizado nas compensações já está revestido da*

certeza e liquidez buscadas pela fiscalização para realizar a homologação”;

- Que “*no presente caso, o prejuízo fiscal tornou-se imutável, não mais sendo permitido, a esta altura, que a fiscalização proceda à sua revisão ou apuração*”;
- Que “*o art. 37 da Lei 9.430/96 determina que os comprovantes de escrituração relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis futuros serão conservados até que a decadência do direito da Fazenda Nacional constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios*”;
- Que houve “*violação aos princípios da duração razoável do processo, ampla defesa e eficiência*”, concretizada pela inobservância do artigo 49 da Lei nº 9.784/99 e do artigo 24 da Lei nº 11.457/07.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Genero Serra, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade. Logo, dele conheço.

Passando-se ao mérito, assinale-se que o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), passível de restituição ou de ressarcimento, inclusive crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, pode utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, observando-se o disposto no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, e demais normas que tratam da matéria.

Podem ser utilizados, inclusive, créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento, desde que referido pedido se encontre pendente de decisão administrativa à data do encaminhamento da declaração de compensação.

A compensação, efetuada mediante a declaração de compensação gerada pelo programa PER/DComp, extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

Constatada pela RFB durante do prazo de cinco anos a compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, o sujeito passivo será comunicado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento do débito no prazo de trinta dias, contado da ciência do procedimento.

Alternativamente, o sujeito passivo poderá contestar a não-homologação, interpondo manifestação de inconformidade. Se for o caso, poderá, ainda, apresentar recurso voluntário contra a decisão que julgar improcedente aquela contestação. Num e noutro caso, o ônus da prova é da recorrente, por disposição do artigo 373, inciso I, do CPC, e também do artigo 36 da Lei nº 9.784/99.

No caso ora examinado, a recorrente efetuou pedidos de compensação e restituição, fundados em saldo negativo de tributo. O direito creditório foi parcialmente reconhecido pela Fazenda.

De outro lado, a recorrente protesta pela decadência do direito de a Fazenda rever o saldo negativo que dá origem ao seu direito creditório. Acrescenta que tal revisão é incabível, também, porque amparada em solução de consulta – fundamento que seria insuficiente para a denegação de um crédito – e porque o período legal de guarda dos seus documentos afetos ao caso já teria sido ultrapassado. Por fim, aponta a falta de razoabilidade na duração do processo, que teria operado em desfavor da ampla defesa.

Inicialmente, cumpre esclarecer que alegações acerca de violações a princípios constitucionais desafiam, por óbvio, a análise da constitucionalidade dos atos impugnados sob tal fundamento.

Nesse contexto, incumbe-me esclarecer que transcendem o escopo do julgamento administrativo arguições acerca de inconstitucionalidade ou ilegalidade de procedimentos ou processos tributários conduzidos em consonância com normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. São questões que exorbitam da competência legal desta instância julgadora, como já sumulado por este Tribunal em seu verbete nº 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”.

De igual modo, não se verifica ilegalidade quanto à duração do p.p., não cabendo falar em violação às normas contidas nos artigos 49 da Lei nº 9.784/99 e 24 da Lei nº 11.457/07. Aliás, sobre o tema, já tive oportunidade de discorrer ((in: SERRA, JOSÉ E. G.; *Gestão da Prova no Processo Administrativo Tributário Federal – Verdade Material vs. Segurança Jurídica*. 1ª ed. São Paulo: Dialética, 2022), valendo a transcrição do seguinte trecho:

Não há, contudo, norma que imponha prescrição intercorrente no processo administrativo tributário. O tópico III.2 aborda a preclusão temporal no contencioso administrativo, e lá foi visto que o tempo só opera efeitos negativos para as partes – para elas os prazos são próprios.

Não obstante, alguns dispositivos normativos vêm conferindo a necessária importância para o tema, a exemplo do **artigo 24 da Lei nº 11.457/07 – que estabelece o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias para o proferimento da decisão. Trata-se, ainda, de prazo impróprio**, mas já deve ser tomado como importante balizador da jurisdição administrativa. **O artigo 49 da Lei nº 9.784/99 fixa prazo ainda menor – 30 (trinta) dias, mas é direcionado apenas aos processos administrativos não tributários.**

Relevante o ensinamento do professor James Marins (2019, p. 273):

[...] No processo administrativo federal, os prazos para a Administração são denominados de impróprios, por não gerarem preclusão temporal quando não cumpridos. Inversamente, os prazos para o contribuinte são chamados de prazos próprios, já que uma vez transcorridos implicam preclusão do direito de praticar o ato. Este privilégio da não preclusão para a Administração no curso do processo gera problemas no campo da aplicação do princípio da celeridade processual, hoje elevado à categoria de garantia individual do cidadão (a celeridade é um dos aspectos da duração razoável do processo, princípio contido na CF/1988 art. 5º, LXXVIII), o que tem gerado importantes discussões sobre a possibilidade de aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Além disso, como visto acima, o incumprimento por parte do conselheiro de alguns prazos, que dizem respeito ao julgamento de recursos no âmbito do Carf, podem ensejar a perda do mandato do julgador administrativo (art. 45 do Anexo II do RICarfe).

[...] De modo a instrumentalizar a aplicação, no âmbito administrativo federal, do princípio da duração razoável do processo, a Lei 11.457/2007 prescreveu o prazo máximo de 360 dias para a decisão administrativa no âmbito da Receita Federal do Brasil: “Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”.

Tal comando normativo permite ao contribuinte invocar o direito subjetivo público de que suas petições, defesa e recursos administrativo sejam apreciados no prazo máximo de 360 dias. [...]

A despeito de o prazo em comento não ser fatal, bem assinala Maria Rita Ferragut (2016, p. 60-61), que a questão pode ser levada ao Poder Judiciário, com possibilidade de fixação de prazo inferior aos 360 (trezentos e sessenta) dias legais:

[...] Todavia, como a norma primária não previu qualquer sanção, entendemos que, no caso de descumprimento, caberá à autoridade judicial determinar que seja proferida decisão administrativa no prazo prescrito no despacho judicial, sem qualquer consequência punitiva aos responsáveis pela demora.

Embora muito contestada, em especial pela alegada impraticabilidade de se decidir em período de tempo tão escasso com os recursos humanos e materiais hoje disponíveis, certo é que essa lei representa um importante avanço, seja para regular as situações futuras, seja para obrigar o julgador a decidir em certo espaço de tempo. (grifado agora)

Assim, ainda que todos os sujeitos processuais devam ambicionar que o contencioso administrativo se desenvolva sob marcha processual de cadência acelerada (CPC, art. 2º e 139), o caso ora em análise não apresenta nenhuma violação concreta aos dispositivos mencionados pela recorrente.

Aliás, registre-se, se o p.p. apresentou contramarchas, muito disso se deve ao pleno exercício do contraditório substancial (CPC, art. 7º) pela recorrente que, sem descuidar do seu dever de cooperação processual para a obtenção de um deslinde em tempo razoável para o caso (CPC, art. 6º), promoveu sua defesa de modo alentado e robusto.

Sob tal quadro, potencialmente incide em *venire contra factum proprium* processual a parte que, ao suscitar lidimas teses defensivas, logra retornar o processo ao seu ponto de início – após retesá-lo até a instância especial – e, simultaneamente, protesta contra o protraimento da solução para o caso.

Prosseguindo, é possível afirmar inócurre a aventada carência de fundamentação da decisão de primeira instância que se ampara em solução de consulta. Tal vinculação da autoridade julgadora de piso é decorrência expressa da norma contida no artigo 33, inciso I, da IN RFB nº 2.058/21, dispositivo que reproduz o mandamento antes contido no artigo 8º da IN RFB nº 1.396/13.

Não que se revele judiciosa, em sede processual, a redução prévia da tessitura da norma legal promovida por interpretação abstrata, feita pela RFB e que vincula o julgador de primeira instância. Antes, trata-se de bem intencionado esforço de uniformização cognitiva que, na prática, flerta com confrontar a livre convicção motivada da autoridade julgadora da instância inaugural (Decreto nº 70.235/72). Decerto, outros encaminhamentos poderiam ser dados a intenção tão nobre.

Nada obstante, sobre as cautelas em se promover interpretações vinculativas em tese, isto é, fora de questões concretas crivadas pelo contraditório, já tive oportunidade de assim lecionar, na mesma obra que referi acima:

Reforça esse isolamento do processo administrativo tributário diante de seu anacrônico regramento primário – sobretudo em sua instância inaugural – o **inconteste esforço da Receita Federal em fixar interpretações legais** – de ordem material e processual – **por meio de** soluções de consultas internas, atos declaratórios interpretativos, portarias, instruções normativas e normas de execução, todos **instrumentos infralegais vinculativos para todo o órgão, o que inclui as DRJ**.

A louvável intenção da Fazenda mira a indesejável disparidade de soluções para casos similares, mas culmina por alvejar a fertilidade do labor exegético. **A pasteurização interpretativa feita por seus atos infralegais parte da norma tomada em tese e cristaliza um entendimento vinculante. Em sede de julgamento, aplica-se a norma – já previamente interpretada pelo órgão, portanto, com sua tessitura reduzida – ao caso concreto.**

O que resulta de tal mecânica é que, em diversos casos, o livre convencimento do julgador, que deveria recair sobre a norma, fica restrito ao espectro interpretativo pré-concebido da norma. Não obstante, a polissemia do vernáculo pátrio, associada ao vasto ordenamento jurídico nacional, abre flancos legítimos para que a subsunção dos fatos à interpretação vinculante da norma possa ser feita sem constante prejuízo para o melhor entendimento do julgador.

Assim, o zelo interpretativo do Fisco para conferir unicidade de sentido às normas abstratamente consideradas não logra uniformizar sua jurisprudência, revelando a precipitação de tal medida. **Melhor seria reconhecer o elevado valor da livre evolução hermenêutica construída sob contraditório, para concentrar esforços em técnicas processuais de mitigação de dissídios jurisprudenciais.**

Nesse contexto, tem eloquência paradigmática o caminho tomado pelo contencioso judicial, que vem crescentemente prestigiando técnicas de solução de demandas repetitivas e de uniformização de decisões em suas instâncias. Tal exitosa opção revela que, **senão o melhor, o mais maduro entendimento da norma se colhe de sua aplicação a casos concretos crivados pelo contraditório. É a partir deste ponto que se pode cogitar uniformizar interpretações.** [FPPC, enunciado nº 2: “Para a formação do precedente, somente podem ser usados argumentos submetidos ao contraditório.”] Análises feitas a priori, em tese ou, ainda que concretamente, com mero teor consultivo, não extraem o mesmo sumo normativo do direito afeto ao caso submetido ao contraditório.

É, por conseguinte, o contraditório que lapida o sentido da norma. E é, igualmente, o contraditório o núcleo semântico do princípio constitucional do devido processo legal, quando levado a efeito no seio de um Estado democrático de direito.

Alertando contra essa indevida inversão da pirâmide de Kelsen – ante a prevalência, na prática, de normas infralegais sobre leis e a própria Constituição, bem assim a aplicação seletiva do ordenamento jurídico –, Gustavo Binenbojm (2006, p. 144) frisa a necessária filtragem constitucional pela qual deve passar a aplicação da lei pela Administração Pública, com a

[...] superação do dogma da onipotência da lei administrativa e sua substituição por referências diretas a princípios expressa ou implicitamente consagrados no ordenamento constitucional.

A ideia de juridicidade administrativa traduz-se, assim, na vinculação da Administração Pública ao ordenamento jurídico como um todo, a partir do sistema de princípios e regras delineado na Constituição. A juridicidade administrativa poderá, portanto: (I) decorrer diretamente da normativa constitucional; (II) assumir a feição de uma vinculação estrita à lei (formal ou material); ou (III) abrir-se à disciplina regulamentar (presidencial ou setorial), autônoma ou de execução, conforme os espaços normativos (e sua peculiar disciplina) estabelecidos constitucionalmente. [...].

O direito processual não clama por procedimentos especiais, conforme as necessidades de cada direito material, mas de um procedimento geral adaptável às necessidades do

caso. Isso deve ser feito pelo julgador, à luz do ordenamento positivo que se lhe apresenta.” (grifei agora)

Não obstante, é preciso pragmatismo processual para assentar que a insatisfação da recorrente, com a vinculação da primeira instância julgadora à solução de consulta interna, não muda a regularidade da decisão recorrida, que, por assim ter se fundado, em nada merece reproche.

Quanto à suposta decadência da revisão do direito creditório bem desenvolvida no despacho hostilizado, a recorrente confunde o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento e a obrigação fazendária de verificar a certeza e liquidez do crédito alegado pelo contribuinte. E foi esta segunda medida que a autoridade julgadora levou a efeito.

Por isso, a despeito de ter divergido do saldo negativo declarado pela interessada, o Fisco não deduziu qualquer pretensão de cobrança da diferença de valor que encontrou. A revisão do pretense crédito serviu apenas para dar cumprimento à verificação da certeza e da liquidez de existência do direito creditório em análise, na forma preconizada pelo art. 170 do CTN, *in verbis*:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Para tal procedimento não há restrição temporal ao poder de investigação do Fisco, já que a iniciativa de suscitar o direito creditório é sempre do contribuinte, ao declarar a compensação promovida.

Nesse sentido, o artigo 264 do RIR/1999 e o seu sucessor, artigo 278 do RIR/18, preceituam que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes. A contrário senso, exigir que a Fazenda tome como crédito valores sabidamente inexistentes seria beneficiar o sujeito passivo por sua própria torpeza, prática que não se compraz com a estrutura principiológica do ordenamento jurídico pátrio.

Ou seja: o direito creditório pleiteado pelo contribuinte deve ser declarado líquido e certo pela autoridade administrativa e, para tanto, ela pode e deve investigar a origem do alegado crédito, qualquer que seja o tempo decorrido, devendo o contribuinte manter em boa ordem a documentação pertinente, de sorte a fazer prova de suas alegações.

Nesse sentido, filio-me ao entendimento há muito esposado pelo ex-Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, no voto prolatado no acórdão nº 1302-00.613, quanto aos limites de aferição do direito creditório para fins de compensação e que, evidentemente, bem servem ao instituto da restituição. Vale, por isso, a transcrição do seguinte trecho daquela didática lição:

Há muito tenho me pronunciado no sentido de rejeitar a tese de que os procedimentos relacionados à aferição da certeza e liquidez dos créditos apontados em pedidos de compensação representam, como quer crer a Recorrente, atividade de lançamento ou de sua revisão. Isto porque os referidos pedidos (de compensação) encontram-se disciplinados no ordenamento jurídico-tributário por um feixe próprio de normas, não lhes sendo aplicável, à evidência, as disposições que tratam do LANÇAMENTO tributário.

Nesse sentido, destaco que a COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, forma extintiva do crédito tributário, muito embora constasse do Código Tributário Nacional desde a sua edição (25 de outubro de 1966, DOU de 27 de outubro de 1966), só foi

regulamentada, no âmbito dos tributos e contribuições federais, em 1991 (Lei nº 8.383), e, mesmo assim, com significativas limitações.

Hoje, a COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA encontra-se disciplinada basicamente pela Lei nº 9.430, de 1996.

A análise da legislação em referência nos conduz a conclusões que demonstram de forma inequívoca que não se pode aplicar, como pretende a Recorrente, as normas relativas à constituição do crédito tributário ao instituto da compensação, senão vejamos:

1. o Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a matéria, estabeleceu (art. 170, caput): a) que compete à lei autorizar a compensação; b) que a lei pode atribuir à autoridade administrativa poderes para estipular condições e garantias para que a compensação seja deferida; c) que a compensação de débitos do contribuinte envolve, necessariamente, créditos líquidos e certos desse mesmo sujeito passivo contra a Fazenda Pública;
2. a Receita Federal está autorizada pela lei a expedir instruções necessárias à efetivação da compensação (Lei nº 8.383/91, parágrafo 4º);
3. a compensação submete-se a procedimento homologatório, ainda que pela via tácita (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafos 2º e 5º);
4. o procedimento de homologação da compensação se submete a prazo, e o início de sua contagem se dá a partir do momento em que a compensação é requerida nos termos e condições estabelecidos pela lei (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafo 5º);
5. a não homologação da compensação pleiteada faculta ao contribuinte a apresentação de manifestação de inconformidade e eventual recurso, nos exatos termos do Decreto nº 70.235, de 1972 (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafos 9º, 10 e 11);
6. a manifestação de inconformidade e o recurso eventualmente apresentados suspendem a exigibilidade do débito tido como indevidamente compensado nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafo 11, in fine);

A legislação referenciada nos itens precedentes deixa fora de dúvida de que à COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA são aplicadas normas especiais no que tange à competência para a apreciação dos pedidos correspondentes, à necessária homologação dos citados pedidos, ao prazo para a efetivação da homologação e ao rito processual aplicável à matéria.

No que diz respeito à competência para a apreciação dos pedidos de compensação, não se pode olvidar que a aferição da certeza e liquidez do crédito indicado pelo requerente constitui providência inafastável, eis que representa condição estabelecida de forma expressa pela lei.

Diz-se que é necessário aferir a certeza e liquidez do crédito porque só se pode ter convicção em relação a tais atributos a partir de uma investigação criteriosa acerca da sua origem.

Em termos jurídicos, o crédito é CERTO quando não se tem dúvida de sua exatidão e de sua procedência; e líquido quando insuscetível de qualquer modificação.

Não se pode admitir que a autoridade administrativa competente homologue pedidos de compensação sem que promova verificação acerca da exatidão e da procedência do crédito indicado para o encontro de contas, eis que tal exigência decorre, como já dito, de disposição expressa da lei.

Partindo de premissa equivocada, qual seja, a de que, à COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, são aplicáveis as normas que tratam da CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, a Recorrente, por decorrência lógica, espousa conclusões da mesma forma equivocadas.

No mais, sendo certo que a recorrente em nada contesta os valores reconhecidos na decisão recorrida, quanto ao mérito, o acórdão da DRJ há que ser mantido por seus próprios fundamentos.

Conclusão

Voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo o reconhecimento parcial do direito creditório, na extensão promovida pela decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra