



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11831.000773/2002-08
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.375 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 09 de março de 2021
Recorrente GALVÃO ENGENHARIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2001

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. ALEGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO DE DÉBITOS CONSTANTES APENAS DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. CONTEXTOS FÁTICOS E JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático e legislativo distinto, concernente à utilização de crédito para liquidação de débito não escriturado pelo sujeito passivo, e já sob vigência da redação atual do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pela Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, que passou a condicionar as compensações à apresentação de Declaração de Compensação - DCOMP, distintamente do acórdão recorrido que analisa a vinculação de compensações registradas na escrituração contábil do sujeito passivo a direito creditório pleiteado antes daquelas alterações.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2001

COMPENSAÇÕES REALIZADAS PELA PRÓPRIA CONTRIBUINTE. TRIBUTOS DE MESMA ESPÉCIE. SALDO REMANESCENTE A SER APROVEITADO NO PRESENTE PROCESSO.

O art. 66 da Lei 8.383/1991 e o art. 14 da IN SRF nº 21/1997 autorizavam a compensação entre tributos de mesma espécie, independentemente de requerimento. Os incisos do art. 7º da IN SRF nº 73/96 indicavam as informações que deviam constar da DCTF, entre elas as chamadas vinculações (informações sobre pagamento, parcelamento, exigibilidade suspensa e compensação), mas isso não significava dizer que a DCTF era o requerimento que o art. 66 da Lei 8.383/1991 e o art. 14 da IN SRF nº 21/1997 dispensavam. Em relação às primeiras compensações, está claro que não houve nenhuma glosa de crédito, para fins de se exigir débitos a ele vinculados. Ao contrário, o que se fez foi considerar as próprias compensações feitas pela contribuinte, nos valores escriturados, sem nenhuma glosa de crédito, apenas para fins de se

apurar o saldo de crédito que remanesceu dessas compensações. O que se discute aqui é apenas o valor do crédito que ainda estava disponível para aproveitamento no presente processo, e em relação a isso, o acórdão recorrido, quando considera que o procedimento adotado pela unidade administrativa configurou mera validação das compensações realizadas pela própria contribuinte, não merece nenhum reparo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, exceto em relação à matéria “compensação de ofício de débitos constante apenas da escrita fiscal”, vencidos os Conselheiros Andréa Duek Simantob (relatora), Caio Cesar Nader Quintella, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Alexandre Evaristo Pinto que votaram pelo conhecimento integral. No mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Caio Cesar Nader Quintella e Alexandre Evaristo Pinto, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a Conselheira Edeli Pereira Bessa. O Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado votou pelas conclusões e manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Andréa Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 9101-005.375 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 11831.000773/2002-08

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão n.º 1302-00.312, de 09/07/2010 (e-fls. 91/99 do vol. 2), 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: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. O prazo de cinco anos trazido pelo artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, na redação que lhe foi dada pela Lei n.º 10.833, de 2003, aplica-se ao PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. Nos exatos termos da lei (parágrafo 5º do artigo em referência), o prazo refere-se à COMPENSAÇÃO DECLARADA e é contado da DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. INOBSERVÂNCIA. Nos termos da legislação de regência, previamente à compensação de ofício, deverá ser solicitado ao sujeito passivo que se manifeste quanto ao procedimento. Incabível, também, a compensação, se o crédito tributário envolvido, além de não ter sido objeto de confissão, não foi constituído de forma regular.

CONSÓRCIO. PERCENTUAL DE PARTICIPAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Se a contribuinte aporta aos autos documentos que autorizam confirmar o percentual de participação em consórcio por ela alegado, fazendo desaparecer, assim, os motivos que impediam a sua aceitação, o montante de crédito deve ser reconhecido na proporção do referido percentual.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

No recurso especial, a contribuinte alega que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente às seguintes matérias:

- 1- A escrita contábil não é instrumento hábil para constituir débito;
- 2- Necessidade de lançamento de ofício das divergências entre DCTF e escrita contábil; e
- 3- Impossibilidade de compensação de ofício de débito constante apenas da escrita contábil.

No exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso, conforme o despacho exarado em 30/07/2015 pela então Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

O reconhecimento das divergências jurisprudenciais está embasado em parecer que apresenta as seguintes considerações:

[...]

A primeira divergência jurisprudencial refere-se ao ponto da decisão recorrida, na qual o relator sustentou o seguinte: “alinho-me ao entendimento esposado no voto condutor

da decisão de primeiro grau, visto que as compensações consideradas, com as correções empreendidas, tivera por base registros contábeis da **própria contribuinte**, constituindo o procedimento adotado pela unidade administrativa mera validação das compensações ali apontadas". A recorrente aponta como arestos paradigmas neste ponto os seguintes acórdãos:

"COMPENSAÇÃO. O instrumento hábil para informar as compensações realizadas pela contribuinte à SRF eram as DCTF, e posteriormente ao advento das Declarações de Compensação, passou a ser este o documento legal apto para efetuar-las.

Compensações não informadas não devem ser consideradas como efetuadas."
(Acórdão n.º 204-01.845, Rel. Henrique Pinheiro Torres, Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 18/10/2006)

"COFINS. COMPENSAÇÃO. A compensação, constituindo uma das formas de extinção do crédito tributário, há de ser, se realizada pela contribuinte, informada ao Fisco em documento hábil, no caso através de DCTF. A compensação não informada em DCTF há de ser considerada como não realizada. TRIBUTO DEVIDO E NÃO DECLARADO. Cabe o lançamento de tributo devido, conforme apurado na escrita contábil fiscal da contribuinte, e não declarado."

(Acórdão n.º 204-03.187, Relatora Nayra Bastos Manatta, Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 07/05/2006) (doc. 02 - destacamos)

Alega a recorrente que equivoca-se o v. acórdão recorrido, ao pretender atribuir o efeito de absorção de parte do crédito da Recorrente a compensação absolutamente ineficaz, pois a jurisprudência deste Conselho não admite, especialmente com relação ao período anterior à criação da DCOMP (Lei n.º 10.637/02), que se repete eficaz compensação indicada meramente na escrita contábil e que, somente a DCTF, aduz-se dos julgados paradigmas, poderia veicular compensação perfeita, hábil a concretizar o encontro entre débito e crédito (com o conseqüente consumo desse).

Par melhor verificar se há realmente divergência jurisprudencial entre os julgados, faz-se necessário investigar o que realmente sustentou o acórdão de primeira instância a que se reporta o relator do acórdão recorrido. Nesse sentido, vale a transcrição do seguinte excerto da ementa do Acórdão 16-15.718, a fls. 359, *in verbis*:

"COMPENSAÇÃO. CONTABILIZAÇÃO. SUJEITO PASSIVO.

Assiste o direito ao Fisco de considerar compensações realizadas pela Manifestante em sua escrita Fiscal em época própria, mesmo que não declaradas em DCTF, não se tratando de compensação de ofício, mas de opção do sujeito passivo."

Fica patente assim, a divergência jurisprudencial entre os julgados recorrido e paradigmas neste ponto, o que se verifica do simples cotejo do trecho da ementa da decisão de primeira instância – a que se reporta o relator da decisão recorrida – com a ementa dos arestos paradigmas apontados, razão pela qual opino pela admissibilidade do recurso especial nesse ponto.

A segunda divergência jurisprudencial refere-se à alegação da recorrente de que há necessidade de lançamento de ofício das divergências entre DCTF e escrita contábil. A recorrente apresenta os seguintes arestos paradigmas:

"IRPJ e OUTRO - EX.: 2001

IRPJ e CSLL - DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES PAGOS E DECLARADOS EM DCTF E DIPJ E AQUELES LANÇADOS NA ESCRITA FISCAL - Devido o lançamento do imposto e da contribuição relativos às diferenças a maior havidas entre os valores lançados na escrita fiscal e aqueles

pagos e declarados em DCTF e DIPJ." (Acórdão nº 105-14.619, Relator Eduardo da Rocha Schmidt, Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, julgado em 11/08/2004)

"COFINS. Período de Apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/10/2003, 01/12/2003 a 31/12/2003.

COMPENSAÇÃO. INDEVIDA. LANÇAMENTO.

A autocompensação de parcelas da COFINS, sem amparo legal, enseja o lançamento de ofício dos valores indevidamente compensados, acrescidos das cominações legais.

DIFERENÇAS APURADAS.

As diferenças entre os valores da contribuição, apurados com base na escrituração contábil e/ou fiscal e os declarados e/ou pagos e não-pagos, estão sujeitas a lançamento de ofício, acrescidas das cominações legais." (Acórdão nº 203-13.206, Relator José Adão Vitorino de Moraes, Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 03/09/2008)

Apesar de tal questão ser derivada do ponto anteriormente analisado, ela não foi objeto de uma análise direta do acórdão recorrido. Ao se ler o voto condutor do acórdão recorrido, verifica-se que o relator só considerou indevida a compensação feita pelo Fisco de valor que não havia sido declarado em DCTF, nem recolhido ou compensado na contabilidade, o que, de certa forma, significa dizer que o relator considerou desnecessário o lançamento de ofício daqueles valores que o contribuinte compensou apenas na escrita contábil, sem ter declarado em DCTF, senão vejamos o seguinte excerto do referido voto:

"Argumenta a Recorrente que foram realizadas compensações de ofício de forma indevida, pois, para ela, os débitos supostamente devidos e que foram objeto de compensação já foram atingidos pela decadência.

No que tange a esse aspecto, creio que a decisão exarada em primeira instância seja merecedora de reparo, eis que, ao afirmar que o procedimento da Autoridade Administrativa foi no sentido de validar a atividade da Manifestante, que procedeu a diversas compensações olvidando-se de informá-las em DCTF, o que afasta a alegação de decadência, posto que não houve compensação de ofício em nenhum momento, ao menos em relação ao montante de R\$ 21.938,25, devido a título de estimativa do mês de outubro de 2001, incorreu em equívoco, pois, como é possível depreender do Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária de São Paulo, o referido valor, além de não ter sido recolhido, não foi declarado em DCTF.

Nesse caso, portanto, em que não existe nenhuma indicação que o valor tenha sido objeto de compensação contábil, não estamos diante de validação da atividade da Recorrente, mas, sim, de autêntica compensação de ofício, irregular, visto que o crédito tributário envolvido sequer foi constituído (até porque, considerada a data da ocorrência do fato gerador correspondente - outubro de 2001, não era mais possível fazê-lo).

Adite-se, na linha do manifestado pela autoridade julgadora de primeira instância, que a compensação de ofício impõe que o contribuinte dela seja notificado, para que se pronuncie sobre o procedimento.

Nos demais casos, entretanto, alinho-me ao entendimento esposado no voto condutor da decisão de primeiro grau, visto que as compensações consideradas, com as correções empreendidas, tiveram por base registros contábeis da própria contribuinte, constituindo o procedimento adotado pela unidade administrativa mera validação das compensações ali apontadas."

Fica claro assim, que o acórdão recorrido considerou desnecessário o lançamento de ofício de créditos tributários compensados pela contribuintes, mesmo não tendo declarado em DCTF à época, razão pela qual opino pela admissibilidade do recurso especial também nesse ponto.

O terceiro e último ponto do recurso especial, no qual a recorrente coteja a decisão recorrida com outros julgados deste Colegiado, refere-se à sua alegação de que é impossível compensar de ofício débito constante apenas da escrita contábil. A recorrente apresenta o seguinte aresto paradigma:

“Constatado que, na apuração do tributo devido, no âmbito do lançamento por homologação, o sujeito passivo não oferecera à tributação, matéria que a fiscalização julga tributável, impõe-se o lançamento para formalização da exigência tributária, pois a mera glosa de créditos legítimos do sujeito passivo configura irregular compensação de ofício com crédito tributário ainda não constituído e, portanto, destituído da certeza e da liquidez.” (Acórdão nº 204-03.382, Relatora Sílvia de Brito Oliveira, Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 07/08/2008)

Trata-se de mais uma questão derivada das anteriores e que, ao se admitir o recurso em um dos pontos anteriores, automaticamente já se teria de enfrentar tal matéria, além do que, ao se verificar a divergência jurisprudencial com relação aos outros dois pontos, automaticamente resta também demonstrada quanto a este, razão pela qual cabe o recurso especial também nesse ponto.

Uma vez demonstrada a divergência jurisprudencial que desafia recurso especial, *opino pela sua ADMISSIBILIDADE.*

Para o processamento do recurso, a contribuinte desenvolve os argumentos apresentados a seguir:

FATOS

- Trata-se de pedido de restituição/compensação apresentado em 15 de janeiro de 2002, relativo a saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2000;
- A Recorrente compensou parte do crédito ora em debate (relativo ao ano-calendário de 2000) com valores devidos a título de IRRF no ano-calendário de 2001 e no mês de janeiro de 2002. Tais compensações foram devidamente declaradas em suas DCTFs - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da Instrução Normativa 73/96, que determinava a necessidade das compensações entre mesmos tributos serem feitas por meio de DCTF;
- Ao informar as referidas compensações em sua escrita contábil, a Recorrente, por um equívoco, indicou, em alguns períodos, débitos superiores aos débitos constantes nas respectivas DCTFs;
- Em virtude disso, o despacho decisório exarado no presente caso afirma que havia diferenças entre os valores declarados nas DCTFs da Recorrente e na sua escrita contábil. Confira-se:

"Contudo, observa-se divergência entre os valores compensados informados à fl.. 225 com os valores devidos declarados em DCTF e aqueles deduzidos no Razão. Sendo assim, somamos os valores deduzidos no Razão e comparamos com as DCTFs e deduzimos do crédito as diferenças não declaradas."

- Como se vê, o referido despacho decisório concluiu que o crédito ora discutido foi utilizado para compensação dos débitos informados a maior na escrita contábil da Recorrente;
- Ocorre que, como o próprio despacho decisório reconheceu expressamente, tais diferenças não foram declaradas em DCTF;
- Por esse motivo, em sua manifestação de inconformidade, bem como em seu recurso voluntário, a Recorrente demonstrou que teria se configurado a decadência acerca dos débitos relativos ao ano-calendário de 2001 e a janeiro de 2002, pois o despacho decisório foi emitido apenas em 26/02/2007, ou seja, mais de cinco anos depois;
- O v. acórdão recorrido acolheu parcialmente a decadência noticiada, confirmando, assim, a disponibilidade dos créditos correspondentes aos débitos então tidos por decaídos (outubro de 2001). Confira-se: [...];

"No que tange a esse aspecto, creio que a decisão exarada em primeira instância seja merecedora de reparo, eis que, ao afirmar que o procedimento da Autoridade Administrativa foi no sentido de validar a atividade da Manifestante, que procedeu a diversas compensações olvidando-se de informá-las em DCTF, o que afasta a alegação de decadência, posto que não houve compensação de ofício em nenhum momento, ao menos em relação ao montante de R\$ 21.938,25, devido a título de estimativa do mês de outubro de 2001, incorreu em equívoco, pois, como é possível depreender do Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária de São Paulo, **o referido valor, além de não ter sido recolhido, não foi declarado em DCTF.**

Nesse caso, portanto, em que **não existe nenhuma indicação que o valor tenha sido objeto de compensação contábil**, não estamos diante de validação da atividade da Recorrente, mas, sim, de autêntica compensação de ofício, irregular, visto que **o crédito tributário exigido sequer foi constituído (até porque, considerada a data da ocorrência do fato gerador correspondente - outubro de 2001, não era mais possível fazê-lo).**" (destacamos)

- Não obstante isso, foi negada a ocorrência da decadência quanto aos demais débitos. Essa decisão, data vênua, baseia-se em interpretação da legislação aplicável divergente daquela adotada por outras Câmaras deste Conselho;
- Ao afirmar que não teria ocorrido a decadência com relação aos demais débitos, a Autoridade Fiscal, bem como os Julgadores de Segunda Instância consideraram que tais débitos teriam sido compensados pela Recorrente, e, portanto, teriam absorvido parte do crédito discutido nestes autos. Ocorre que, para chegar a essa conclusão, aqueles entenderam que a compensação realizada pela Recorrente exclusivamente por meio de sua escrituração contábil teria sido eficaz, sendo, logo, apta a consumir a parte do crédito que permanece em discussão;
- Em outras palavras, a Autoridade Fiscal e os I. Julgadores entenderam que teria ocorrido uma compensação paralela (na escrita contábil), e que essa teria tornado indisponível parcela do crédito aqui pleiteado pela Recorrente. Veja-se, literalmente, o que afirma o acórdão recorrido:

"Nos demais casos, entretanto, alinho-me ao entendimento esposado no voto condutor da decisão de primeiro grau, visto que **as compensações consideradas, com as correções empreendidas, tiveram por base registros contábeis da própria contribuinte**, constituindo o procedimento adotado pela unidade administrativa mera validação das compensações ali apontadas". (destacamos)

ESCRITA CONTÁBIL NÃO É INSTRUMENTO HÁBIL PARA CONSTITUIR DÉBITO.

- Esse modo de pensar discrepa dos parâmetros jurídicos seguidos por outras Câmaras deste Conselho, pois, de acordo com essas, jamais uma compensação declarada somente na escrita contábil poderia ser considerada eficaz. Como consequência, em hipótese alguma uma compensação descrita (por equívoco, ressalte-se) apenas na escrita contábil poderia produzir efeitos, consumindo parcela do crédito da Recorrente. Veja-se, no quadro a seguir, a explicitação dessa divergência, que fundamenta o cabimento do presente recurso: [...];
- Como se percebe, a jurisprudência deste Conselho não admite, especialmente com relação ao período anterior à criação da DCOMP (Lei nº 10.637/02), que se repute eficaz compensação indicada meramente na escrita contábil;
- Somente a DCTF, aduz-se dos julgados paradigmas, poderia veicular compensação perfeita, hábil a concretizar o encontro entre débito e crédito (com o consequente consumo desse);
- Dessa feita, equivoca-se o v. acórdão recorrido, ao pretender atribuir o efeito de absorção de parte do crédito da Recorrente a compensação absolutamente ineficaz;

NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO DAS DIVERGÊNCIAS ENTRE DCTF E ESCRITA CONTÁBIL.

- Nesse estado de coisas, registre-se, o procedimento cabível por parte da autoridade fiscal não poderia ser, sob qualquer circunstância, a negativa do crédito da Recorrente, mas, quando muito, a lavratura de lançamento tributário tendente a exigir os débitos objeto da compensação indicada na escrita contábil, uma vez que essa teria fracassado no desiderato de extingui-los;
- Este Conselho já firmou jurisprudência no sentido de que as divergências entre os valores informados na escrita contábil e na DCTF devem ser objeto de lançamento de ofício, como se depreende dos paradigmas abaixo transcritos: [...];
- A necessidade de lançamento para a cobrança do crédito tributário em situações como essa é, ademais, afirmada pela 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."

(Súmula CARF nº 52, aprovada pelo Pleno em sessão de 29/11/2010)

DECADÊNCIA.

- No caso vertente, esse lançamento não ocorreu. Note-se, ademais, que ainda que se entenda que o despacho decisório seja meio apto para lançar débitos não declarados, como o presente despacho decisório data de 26/02/2007, esse não poderia constituir débitos relativos ao período de janeiro de 2001 a janeiro de 2002 em virtude da ocorrência da decadência denunciada pela Recorrente (artigo 150, §4º, do CTN);

IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO DE DÉBITO CONSTANTE APENAS DA ESCRITA CONTÁBIL.

- Por fim, deve-se perceber que, ao, equivocadamente, equiparar a escrita contábil da Recorrente à DCTF, como instrumento da compensação - atribuindo, assim, efeitos a uma compensação ineficaz de pleno direito - a autoridade fiscal acabou por perpetrar verdadeira compensação de ofício;
- Esse é mais um motivo pelo qual o acórdão recorrido deve ser reformado: a compensação de ofício, realizada sem a prévia constituição do crédito tributário indicado tão somente na escrita contábil (a qual, como já visto, em virtude da súmula acima citada, deve dar-se por meio de lançamento de ofício), é absolutamente descabida. Não se justifica compensação de ofício tendo por objeto débito não constituído, como indica a mansa jurisprudência deste CARF. Veja, no quadro abaixo, que também quanto a esse quesito o acórdão recorrido diverge de decisões de outras Câmaras, o que confirma, definitivamente, a admissibilidade do presente recurso: [...];
- Da simples leitura das ementas acima transcritas, resta evidente a divergência da interpretação e aplicação da lei existente entre a decisão aqui combatida e a decisão paradigmática. A decisão recorrida afirma ser possível a compensação de ofício em relação a débitos objeto de compensações informadas apenas na escrituração contábil da Recorrente. Enquanto isso, o acórdão paradigma reconhece que somente seria cabível a compensação de ofício de débito constituído ou declarado pelo contribuinte em algum "dos documentos instituídos como obrigação acessória pela administração tributária e que caracterizem confissão de dívida", como, por exemplo, a DCTF;
- Diante disso, resta patente que o v. acórdão recorrido não poderia ter procedido à compensação de ofício sem que existisse débito em nome da Recorrente, ou seja, sem que tivesse antes sido constituído o crédito tributário por meio do lançamento.

Em 13/08/2015, o processo foi encaminhado à **PGFN**, para ciência do despacho que deu seguimento ao recurso especial da contribuinte. Nos termos do art. 23, §§ 8º e 9º, do Decreto nº 70.235/72, a PGFN seria considerada intimada ao término do prazo de trinta dias contados da data acima referida, mas bem antes disso, em 28/08/2015, o referido órgão apresentou tempestivamente as **contrarrazões** ao recurso, com os seguintes argumentos:

- Não merece reparo a decisão recorrida, devendo esta ser mantida por seus próprios fundamentos. Transcrevemos a seguir o voto condutor do acórdão nº 1302-00.312 no ponto ora impugnado, *verbis*:

“Argumenta a Recorrente que foram realizadas compensações de ofício de forma indevida, pois, para ela, os débitos supostamente devidos e que foram objeto de compensação já foram atingidos pela decadência.

No que tange a esse aspecto, creio que a decisão exarada em primeira instância seja merecedora de reparo, eis que, ao afirmar que o procedimento da Autoridade Administrativa foi no sentido de validar a atividade da Manifestante, que procedeu a diversas compensações olvidando-se de informá-las em DCTF, o que afasta a alegação de decadência, posto que não houve compensação de ofício em nenhum momento, ao menos em relação ao montante de R\$ 21.938,25, devido a título de estimativa do mês de

outubro de 2001, incorreu em equívoco, pois, como é possível depreender do Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária de São Paulo, o referido valor, além de não ter sido recolhido, não foi declarado em DCTF.

Nesse caso, portanto, em que não existe nenhuma indicação que o valor tenha sido objeto de compensação contábil, não estamos diante de validação da atividade da Recorrente, mas, sim, de autêntica compensação de ofício, irregular, visto que o crédito tributário envolvido sequer foi constituído (até porque, considerada a data da ocorrência do fato gerador correspondente - outubro de 2001, não era mais possível fazê-lo).

Adite-se, na linha do manifestado pela autoridade julgadora de primeira instância, que a compensação de ofício impõe que o contribuinte dela seja notificado, para que se pronuncie sobre o procedimento.

Nos demais casos, entretanto, alinho-me ao entendimento esposado no voto condutor da decisão de primeiro grau, visto que as compensações consideradas, com as correções empreendidas, tiveram por base registros contábeis da própria contribuinte, constituindo o procedimento adotado pela unidade administrativa mera validação das compensações ali apontadas.”

- Em face do exposto, requer que seja negado provimento ao citado recurso.

É o relatório.

Fl. 11 do Acórdão n.º 9101-005.375 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 11831.000773/2002-08

Voto Vencido

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

Restei vencida quanto ao conhecimento, apenas parcialmente, pois entendi que deveria ser integralmente conhecido, alinhando-me com o teor do despacho de admissibilidade. Senão vejamos:

No recurso especial, a contribuinte alega que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente às seguintes matérias:

- 1- A escrita contábil não é instrumento hábil para constituir débito;
- 2- Necessidade de lançamento de ofício das divergências entre DCTF e escrita contábil; e
- 3- Impossibilidade de compensação de ofício de débito constante apenas da escrita contábil.

No exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso, conforme o despacho exarado em 30/07/2015 pela então Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

Para mim, as três divergências suscitadas pela contribuinte se complementam, **fazem parte de um mesmo contexto argumentativo**, de modo que entendi poderia analisá-las em conjunto. Não foi outra a conclusão do despacho de admissibilidade, que também abaixo adoto nos meus fundamentos quanto ao conhecimento da matéria a ser objeto de exame pela CSRF.

[...]

A primeira divergência jurisprudencial refere-se ao ponto da decisão recorrida, na qual o relator sustentou o seguinte: “alinho-me ao entendimento esposado no voto condutor da decisão de primeiro grau, visto que as compensações consideradas, com as correções empreendidas, tivera por base registros contábeis da **própria contribuinte**, constituindo o procedimento adotado pela unidade administrativa mera validação das compensações ali apontadas”. A recorrente aponta como arestos paradigmas neste ponto os seguintes acórdãos:

"COMPENSAÇÃO. O instrumento hábil para informar as compensações realizadas pela contribuinte à SRF eram as DCTF, e posteriormente ao advento das Declarações de Compensação, passou a ser este o documento legal apto para efetuar-las.

Compensações não informadas não devem ser consideradas como efetuadas. (Acórdão nº 204-01.845, Rel. Henrique Pinheiro Torres, Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 18/10/2006)

"COFINS. COMPENSAÇÃO. A compensação, constituindo uma das formas de extinção do crédito tributário, há de ser, se realizada pela contribuinte, informada ao Fisco em documento hábil, no caso através de DCTF. A compensação não informada em DCTF há de ser considerada como não realizada. TRIBUTO DEVIDO E NÃO DECLARADO. Cabe o lançamento de tributo devido, conforme apurado na escrita contábil fiscal da contribuinte, e não declarado."

(Acórdão nº 204-03.187, Relatora Nayra Bastos Manatta, Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 07/05/2006) (doc. 02 - destacamos)

Alega a recorrente que equivocou-se o v. acórdão recorrido, ao pretender atribuir o efeito de absorção de parte do crédito da Recorrente a compensação absolutamente ineficaz, pois a jurisprudência deste Conselho não admite, especialmente com relação ao período anterior à criação da DCOMP (Lei nº 10.637/02), que se repute eficaz compensação indicada meramente na escrita contábil e que, somente a DCTF, aduz-se dos julgados paradigmas, poderia veicular compensação perfeita, hábil a concretizar o encontro entre débito e crédito (com o conseqüente consumo desse).

Par melhor verificar se há realmente divergência jurisprudencial entre os julgados, faz-se necessário investigar o que realmente sustentou o acórdão de primeira instância a que se reporta o relator do acórdão recorrido. Nesse sentido, vale a transcrição do seguinte excerto da ementa do Acórdão 16-15.718, a fls. 359, *in verbis*:

“COMPENSAÇÃO. CONTABILIZAÇÃO. SUJEITO PASSIVO.

Assiste o direito ao Fisco de considerar compensações realizadas pela Manifestante em sua escrita Fiscal em época própria, mesmo que não declaradas em DCTF, não se tratando de compensação de ofício, mas de opção do sujeito passivo.”

Fica patente assim, a divergência jurisprudencial entre os julgados recorrido e paradigmas neste ponto, o que se verifica do simples cotejo do trecho da ementa da decisão de primeira instância – a que se reporta o relator da decisão recorrida - com a ementa dos arestos paradigmas apontados, razão pela qual opino pela admissibilidade do recurso especial nesse ponto.

A segunda divergência jurisprudencial refere-se à alegação da recorrente de que há necessidade de lançamento de ofício das divergências entre DCTF e escrita contábil. A recorrente apresenta os seguintes arestos paradigmas:

“IRPJ e OUTRO - EX.: 2001

IRPJ e CSLL - DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES PAGOS E DECLARADOS EM DCTF E DIPJ E AQUELES LANÇADOS NA ESCRITA FISCAL - Devido o lançamento do imposto e da contribuição relativos às diferenças a maior havidas entre os valores lançados na escrita fiscal e aqueles pagos e declarados em DCTF e DIPJ.” (Acórdão nº 105-14.619, Relator Eduardo da Rocha Schmidt, Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, julgado em 11/08/2004)

“COFINS. Período de Apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/10/2003, 01/12/2003 a 31/12/2003.

COMPENSAÇÃO. INDEVIDA. LANÇAMENTO.

A autocompensação de parcelas da COFINS, sem amparo legal, enseja o lançamento de ofício dos valores indevidamente compensados, acrescidos das cominações legais.

DIFERENÇAS APURADAS.

As diferenças entre os valores da contribuição, apurados com base na escrituração contábil e/ou fiscal e os declarados e/ou pagos e não-pagos, estão sujeitas a lançamento de ofício, acrescidas das cominações legais.” (Acórdão nº 203-13.206, Relator José Adão Vitorino de Moraes, Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 03/09/2008)

Apesar de tal questão ser derivada do ponto anteriormente analisado, ela não foi objeto de uma análise direta do acórdão recorrido. Ao se ler o voto condutor do acórdão recorrido, verifica-se que o relator só considerou indevida a compensação feita pelo

Fisco de valor que não havia sido declarado em DCTF, nem recolhido ou compensado na contabilidade, o que, de certa forma, significa dizer que o relator considerou desnecessário o lançamento de ofício daqueles valores que o contribuinte compensou apenas na escrita contábil, sem ter declarado em DCTF, senão vejamos o seguinte excerto do referido voto:

“Argumenta a Recorrente que foram realizadas compensações de ofício de forma indevida, pois, para ela, os débitos supostamente devidos e que foram objeto de compensação já foram atingidos pela decadência.

No que tange a esse aspecto, creio que a decisão exarada em primeira instância seja merecedora de reparo, eis que, ao afirmar que o procedimento da Autoridade Administrativa foi no sentido de validar a atividade da Manifestante, que procedeu a diversas compensações olvidando-se de informá-las em DCTF, o que afasta a alegação de decadência, posto que não houve compensação de ofício em nenhum momento, ao menos em relação ao montante de R\$ 21.938,25, devido a título de estimativa do mês de outubro de 2001, incorreu em equívoco, pois, como é possível depreender do Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária de São Paulo, o referido valor, além de não ter sido recolhido, não foi declarado em DCTF.

Nesse caso, portanto, em que não existe nenhuma indicação que o valor tenha sido objeto de compensação contábil, não estamos diante de validação da atividade da Recorrente, mas, sim, de autêntica compensação de ofício, irregular, visto que o crédito tributário envolvido sequer foi constituído (até porque, considerada a data da ocorrência do fato gerador correspondente - outubro de 2001, não era mais possível fazê-lo).

Adite-se, na linha do manifestado pela autoridade julgadora de primeira instância, que a compensação de ofício impõe que o contribuinte dela seja notificado, para que se pronuncie sobre o procedimento.

Nos demais casos, entretanto, alinho-me ao entendimento esposado no voto condutor da decisão de primeiro grau, visto que as compensações consideradas, com as correções empreendidas, tiveram por base registros contábeis da própria contribuinte, constituindo o procedimento adotado pela unidade administrativa mera validação das compensações ali apontadas.”

Fica claro assim, que o acórdão recorrido considerou desnecessário o lançamento de ofício de créditos tributários compensados pela contribuintes, mesmo não tendo declarado em DCTF à época, razão pela qual opino pela admissibilidade do recurso especial também nesse ponto.

O terceiro e último ponto do recurso especial, no qual a recorrente coteja a decisão recorrida com outros julgados deste Colegiado, refere-se à sua alegação de que é impossível compensar de ofício débito constante apenas da escrita contábil. A recorrente apresenta o seguinte aresto paradigma:

“Constatado que, na apuração do tributo devido, no âmbito do lançamento por homologação, o sujeito passivo não oferecera à tributação, matéria que a fiscalização julga tributável, impõe-se o lançamento para formalização da exigência tributária, pois a mera glosa de créditos legítimos do sujeito passivo configura irregular compensação de ofício com crédito tributário ainda não constituído e, portanto, destituído da certeza e da liquidez.” (Acórdão nº 204-03.382, Relatora Sílvia de Brito Oliveira, Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 07/08/2008)

Trata-se de mais uma questão derivada das anteriores e que, ao se admitir o recurso em um dos pontos anteriores, automaticamente já se teria de enfrentar tal matéria, além do que, ao se verificar a divergência jurisprudencial com relação aos outros dois pontos, automaticamente resta também demonstrada quanto a este, razão pela qual cabe o recurso especial também nesse ponto.

Uma vez demonstrada a divergência jurisprudencial que desafia recurso especial, *opino pela sua ADMISSIBILIDADE*.

Neste sentido, conheço do recurso especial.

2. Mérito

A contribuinte apresentou pedidos de restituição/compensação com um valor que entendia ainda possuir de crédito a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000.

Ela já tinha utilizado parte desse crédito em outras compensações, realizadas antes da sistemática introduzida pela Lei 10.637/2002.

Essas outras compensações foram declaradas em DCTF, mas a Delegacia de origem verificou que alguns desses débitos inicialmente compensados constavam na contabilidade com valor maior que aquele declarado na DCTF.

Assim, essas parcelas (diferença entre a contabilidade e a DCTF) também foram consideradas como objeto das primeiras compensações, o que consumiu uma parte adicional do crédito originalmente apurado, reduzindo o saldo que remanesce para as compensações objeto do presente processo.

Esse é, em resumo, o objeto do litígio destes autos.

A contribuinte defende que a escrita contábil não é instrumento hábil para constituir débito; que a exigência de divergências entre DCTF e escrita contábil deve se dar por lançamento de ofício; e que não seria possível realizar compensação de ofício de débito constante apenas da escrita contábil.

Com essa argumentação, ela pretende questionar o procedimento adotado pela Delegacia de origem, e, com isso, restabelecer o saldo que entendia ainda estar disponível para as compensações do presente processo.

Essas primeiras compensações, realizadas apenas na escrita contábil, e que reduziram o valor do crédito que a contribuinte entendia ainda estar disponível para utilização no presente processo, estavam autorizadas pelo art. 66 da Lei 8.383/1991, e regulamentadas no art. 14 da IN SRF nº 21/1997, nos seguintes termos:

Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

A linha argumentativa da contribuinte busca amparo no artigo 7º, inciso XI, da IN SRF nº 73/96:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e na Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984, resolve:

Art. 1º Estabelecer normas disciplinadoras da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, instituída pela IN SRF Nº 129, de 19 de novembro de 1986.

[...]

Art. 7º A DCTF deverá conter as seguintes informações, relativas ao trimestre de competência:

- I - número de inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC do estabelecimento declarante;
- II - razão social;
- III - trimestre de ocorrência dos fatos geradores;
- IV - faturamento mensal;
- V - dados cadastrais do representante da pessoa jurídica;
- VI - código da receita e sua denominação;
- VII - período de apuração;
- VIII - base de cálculo, exceto para o IPI, o IOF e a CPMF;
- IX - saldo credor anterior, créditos e débitos do período de apuração, relativos ao IPI;
- X - total do imposto apurado;
- XI - compensações;**
- XII - valores com exigibilidade suspensa;
- XIII - pagamentos efetuados;
- XIV - parcelamentos concedidos;
- XV - o saldo a pagar por tributo ou contribuição;
- XVI - pedido de parcelamento dos tributos e contribuições a pagar, se for o caso.

A partir dos paradigmas apresentados, a contribuinte sustenta que as compensações entre tributos de mesma espécie somente tinham eficácia se feitas por meio de DCTF. Sendo assim, aquela parte adicional dos valores da contabilidade (referentes às primeiras compensações) não poderia ser considerada para fins de controle do saldo remanescente do crédito.

O que ela reivindica, portanto, é a glosa de uma parte das compensações que ela mesmo fez em sua contabilidade, para que o crédito remanescente dessas compensações tivesse um saldo maior (o que lhe seria favorável no presente processo).

Não penso que as disposições da IN SRF nº 73/96 faziam letra morta do referido art. 14 da IN SRF nº 21/1997, quando ele dizia que as compensações entre tributos de mesma espécie poderiam ser feitas independentemente de requerimento.

Os incisos do art. 7º da IN SRF nº 73/96 indicavam as informações que deviam constar da DCTF, entre elas as chamadas vinculações (informações sobre pagamento, parcelamento, exigibilidade suspensa e compensação), mas isso não significava dizer que a DCTF era o requerimento que o art. 66 da Lei 8.383/1991 e o art. 14 da IN SRF nº 21/1997 dispensavam.

As primeiras compensações, por envolverem tributos de mesma espécie, poderiam sim ser feitas na própria contabilidade da empresa, e foi por isso que o acórdão recorrido entendeu corretamente que elas “tiveram por base registros contábeis da própria contribuinte, constituindo o procedimento adotado pela unidade administrativa mera validação das compensações ali apontadas”.

Além disso, em relação a esse confronto entre as duas IN da SRF, é importante perceber que uma coisa é glosar um crédito para se exigir o débito que estava a ele vinculado (por meio de DCTF, lançamento de ofício, etc.), tema que não é propriamente o destes autos.

Outra é verificar apenas o montante do crédito disponível a partir de compensações realizadas pela própria contribuinte em sua escrita contábil, precisamente o que está sendo discutido no presente processo.

Em relação às primeiras compensações, está claro que não houve nenhuma glosa de crédito, para fins de se exigir débitos a ele vinculados. Ao contrário, o que se fez foi considerar as próprias compensações feitas pela contribuinte, nos valores escriturados, sem nenhuma glosa de crédito, apenas para fins de se apurar o saldo de crédito que remanesceu dessas compensações.

Os questionamentos da contribuinte, inclusive com a invocação da Súmula CARF nº 52, guardam relação é com a exigência dos débitos objetos dos pedidos de compensação deste processo, mas isso não está em questão no litígio ora examinado (ou seja, se a Receita Federal tem ou não instrumento hábil para fazer exigência dos débitos objeto dos pedidos de compensação constantes deste processo, na parte não homologada).

O que se discute aqui é apenas o valor do crédito que ainda estava disponível para esses pedidos de compensação, e em relação a isso, o acórdão recorrido não merece nenhum reparo.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A I. Relatora restou vencida em sua proposta de conhecimento integral do recurso especial da Contribuinte. A maioria do Colegiado votou pelo conhecimento parcial, excluída a matéria “compensação de ofício de débitos constante apenas da escrita fiscal”.

Como bem observa a I. Relatora, as divergências suscitadas pela Contribuinte se complementam e o conhecimento parcial não afeta a análise da questão apresentada. Apenas dispensa a resposta a questionamentos especificamente postos em razão do dissídio que se buscou estabelecer em face do paradigma nº 204-03.382.

De fato, a Contribuinte pretende que a disponibilidade do direito creditório correspondente ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2000 seja restabelecida, anulando-se as reduções promovidas pela autoridade fiscal ao constatar que referido crédito havia sido utilizado, em sua escrituração, para liquidar débitos em valor superior ao consignado em DCTF.

No exame de admissibilidade, a divergência jurisprudencial acerca da matéria “compensação de ofício de débitos constante apenas da escrita fiscal” foi tratada nos seguintes termos:

O terceiro e último ponto do recurso especial, no qual a recorrente coteja a decisão recorrida com outros julgados deste Colegiado, refere-se a sua alegação de que é impossível compensar de ofício débito constante apenas da escrita contábil. A recorrente apresenta o seguinte aresto paradigma:

“Constatado que, na apuração do tributo devido, no âmbito do lançamento por homologação, o sujeito passivo não oferecera à tributação, matéria que a fiscalização julga tributável, impõe-se o lançamento para formalização da exigência tributária, pois a mera glosa de créditos legítimos do sujeito passivo configura irregular compensação de ofício com crédito tributário ainda não constituído e, portanto, destituído da certeza e da liquidez.” (Acórdão nº 204-03.382, Relatora Sílvia de Brito Oliveira, Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 07/08/2008)

Trata-se de mais uma questão derivada das anteriores e que, ao se admitir o recurso em um dos pontos anteriores, automaticamente já se teria de enfrentar tal matéria, além do que, ao se verificar a divergência jurisprudencial com relação aos outros dois pontos, automaticamente resta também demonstrada quanto a este, razão pela qual cabe o recurso especial também nesse ponto.

Contudo, o exame mais detalhado deste paradigma permite constatar que ali estava sob exame Pedido de Ressarcimento de saldo credor de COFINS apurada em sistemática não-cumulativa, sendo que em sua análise houve glosa do crédito pleiteado em razão da constatação de débito da referida contribuição no mesmo período de apuração, suscitando o debate acerca da necessidade de lançamento para constituição desta obrigação tributária, nos seguintes termos do voto condutor do paradigma nº 204-03.382:

Tratando estes autos de pedido de ressarcimento de saldo credor da Cofins submetida à forma de cobrança não-cumulativa, conforme Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, de plano, causa espécie que neles se debatam aspectos estritamente relacionados à base de cálculo dessa contribuição, portanto, próprios do lançamento tributário, com vista ao deslinde do litígio que decorre de glosas efetuadas no saldo credor objeto do pedido de ressarcimento protocolizado pela recorrente.

Assim, na hipótese em apreço, não tendo a fiscalização proferido nenhuma manifestação sobre a ilegitimidade do crédito pleiteado, ao contrário, ao proceder à dedução dos valores necessários a satisfazer suposto crédito tributário, ela afirmou, em face do que dispõe o art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional (CTN), a certeza e a liquidez desse crédito, pois, aos olhos da fiscalização, tal crédito presta-se a satisfazer obrigação tributária, é de se concluir que o total pleiteado é, em tese, passível de ressarcimento.

Ora, ao efetuar a glosa do crédito objeto do pedido de ressarcimento, com o escopo de satisfazer a acusada obrigação tributária nascida com a venda de créditos do ICMS, o que afinal se caracteriza é uma compensação de ofício com crédito tributário não constituído, nem confessado em nenhum dos documentos instituídos como obrigação acessória pela administração tributária e que caracterizem confissão de dívida.

Nesse ponto, registre-se que a compensação de ofício está subordinada a rito próprio e depende de concordância expressa ou tácita do devedor, conforme art. 34, § 2º, da Instrução Normativa (IN) SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005.

Patente está que o débito apurado pelo Fisco e deduzido do direito creditório pleiteado não estava escriturado e isto motivou a discussão acerca da necessidade de lançamento para sua constituição, além das referências a compensação de ofício, por ausência de iniciativa do sujeito passivo na compensação. Já no presente caso, ao analisar o pleito formulado em 15/01/2002, tendo por objeto saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2000, a autoridade fiscal teve em conta utilizações deste crédito para liquidação de débitos de 2001 e janeiro/2002, parcialmente informadas em DCTF e deduzidas do crédito disponível com base no

valor a maior utilizado na escrituração contábil do sujeito passivo. Ou seja, os débitos estavam reconhecidos na escrituração contábil e liquidados mediante compensação.

Destaque-se, ainda, que as glosas referidas no paradigma ocorreram a partir da apuração do crédito, pertinente ao 3º trimestre/2004, e já sob a vigência da Medida Provisória nº 66/2002 que, convertida na Lei nº 10.637/2002, alterou o art. 74 da Lei nº 9.430/96 para condicionar as compensações à apresentação de Declaração de Compensação – DCOMP, diversamente do contexto jurídico no qual se verificam os fatos sob debate nestes autos, ainda sob regência do art. 66 da Lei nº 8.383/91, que permitia a compensação entre créditos e débitos de mesma espécie sem prévio pedido ou declaração. E a normatização acerca da forma como se processa a compensação é de todo relevante para se avaliar se ela foi realizada pelo sujeito passivo ou se a autoridade fiscal a promoveu de ofício.

Assim, considerando as dessemelhanças fáticas e os distintos cenários jurídicos nos quais foram exaradas as decisões comparadas, não é possível cogitar como o Colegiado que proferiu o paradigma se manifestaria acerca do litígio estabelecido nestes autos.

Nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevralgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões, portanto, para CONHECER PARCIALMENTE do recurso especial da Contribuinte, excluída a matéria “compensação de ofício de débitos constante apenas da escrita fiscal”.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada

Fl. 19 do Acórdão n.º 9101-005.375 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 11831.000773/2002-08

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

No presente caso, votei pelas conclusões da d. relatora, pelas razões que passo a expor.

Tenho que, para a homologação de compensação empreendida nos moldes previstos no art. 66 da Lei nº 8.383/1991 o contribuinte deve comprovar, além da existência do crédito respectivo, o seu reconhecimento em sua escrita contábil e, complementarmente, informá-lo em DCTF.

No caso de estimativas de IRPJ e CSLL, para a constituição do crédito e eventual direito à compensação, naquela sistemática, era imprescindível a formalização da confissão do débito por meio de declaração constitutiva. Por outro lado, a ausência de algum dos elementos citados inviabiliza a homologação da compensação.

De outra parte, também entendo que a exigência de tributo não confessado em informação constitutiva de débito, imprescindível se faz o lançamento, observados os prazos decadenciais.

Todavia, no presente caso, o que se vê é a pretensão do contribuinte de compensar créditos tributários que, segundo sua própria escrituração contábil, foram utilizados para quitar tributos devidos por ele apurados. Ainda que não os tenha informado em DCTF o próprio contribuinte registra que o crédito foi parcialmente utilizado para quitar os tributos devidos, da mesma natureza e espécie, os quais não nega ter apurado. Não é o Fisco quem está a reapurar o seu resultado e o tributo devido.

Desta feita, assim como o Fisco não poderia exigir eventuais diferenças não confessadas em DCTF, ultrapassado o prazo decadencial, como bem assentado no acórdão recorrido, tampouco tem o contribuinte o direito de compensar um crédito que, segundo sua própria escrituração contábil, não existe.

Desta feita, a escrituração contábil do contribuinte faz prova material em seu desfavor, no tocante a liquidez e certeza do crédito tributário invocado.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado