



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13007.000042/2003-83
Recurso n° 253.472 Voluntário
Acórdão n° 3401-00.031 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2009
Matéria IPI - Declaração de Compensação de débitos de IPI
Recorrente BRASKEM S/A (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DE OPP QUÍMICA S/A)
Recorrida DRJ EM PORTO ALEGRE - RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 21/01/2003 a 31/01/2003

NORMAS PROCESSUAIS. DIREITO AO CRÉDITO DE IPI SOBRE INSUMOS DESONERADOS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO DA MESMA MATÉRIA NA VIA ADMINISTRATIVA.

A propositura de ação judicial, com o mesmo objeto do processo administrativo, implica renúncia às instâncias administrativas ou desistência do recurso interposto (Súmula nº 1, do 2º CC).

DCOMP. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. CRÉDITOS E DÉBITOS DE ESPÉCIES DIFERENTES. COMPENSAÇÃO NÃO AUTORIZADA. INCIDÊNCIA DO ART. 170-A.

É indevida a compensação de crédito de IPI com débito de IRRF com base em decisão judicial que, além de não ter reconhecido este direito, embora requerido (compensação entre tributos de espécies diferentes), nem teve seu trânsito em julgado, o que fere, também, as disposições do art. 170-A do CTN.

DCTF E DCOMP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DÉBITO COMPENSADO INDEVIDAMENTE. MP 2.158-35/2001, ART. 90. DERROGAÇÃO PARCIAL. LEI Nº 10.833/2003, ART. 18. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DESNECESSIDADE.

A DCOMP apresentada após 31/10/2003, data da publicação da MP nº 135/2003, que incluiu o § 6º no art. 74 da Lei nº 9.430/96, e antes de 20/11/2004, data da vigência da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, que considerou como não declaradas as compensação lastreadas em crédito objeto de discussão judicial sem o trânsito em julgado, constitui confissão de dívida. Os débitos informados em DCTF e cuja compensação não tenha sido homologada podem ser exigidos após a decisão nesse sentido na esfera administrativa. O lançamento de ofício dos débitos indevidamente

01

compensados em DCTF só foi obrigatório na vigência do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, isto é, de 27/08/2001 a 30/10/2003. Com a derrogação parcial deste dispositivo, pelo art. 18 da Lei nº 10.833/2003, a cobrança destes débitos voltou a ser efetuada com base nas DCTF. Os débitos confessados em DCTF, mesmo na vigência do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, podem ser exigidos pelo Fisco, inclusive por meio de inscrição em dívida ativa e cobrança judicial. Precedentes do STJ.

O lançamento de ofício dos débitos indevidamente compensados em DCTF só foi obrigatório na vigência do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, isto é, de 27/08/2001 a 30/10/2003. Com a derrogação parcial deste dispositivo, pelo art. 18 da Lei nº 10.833/2003, a cobrança destes débitos voltou a ser efetuada com base nas DCTF.

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Estando vedada a compensação por expressa disposição legal (crédito objeto de discussão judicial sem o trânsito em julgado), correta a aplicação da multa isolada, no percentual de 75% (inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, c/c os arts. 18 da Lei nº 10.833/2003 e 170-A do CTN).

CONSECTÁRIOS LEGAIS. MULTA DE MORA E JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

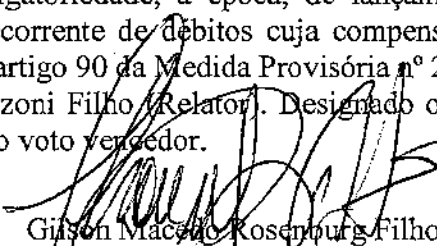
A multa de mora é devida quando presentes as condições de sua exigibilidade. Art. 61 da Lei nº 9.430/96.

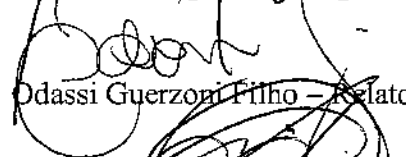
É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais (Súmula nº3, do 2º CC).

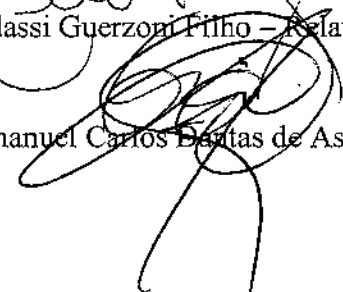
Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, em dar provimento parcial ao recurso nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado: I) por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso para manter a decisão que não homologou as compensações; II) por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso para cancelar as cartas de cobrança em face da obrigatoriedade, à época, de lançamento de ofício para a constituição de crédito tributário decorrente de débitos cuja compensação não tenha sido homologada, na linha do disposto no artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001. Vencido o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho (Relator). Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, para redigir o voto vencedor.


Gilson Maciel Rosenburg Filho – Presidente


Odassi Guerzoni Filho – Relator


Emanuel Carlos Dantas de Assis - Redator Designado

EDITADO EM 05/12/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Gilson Macedo Rosenburg Filho. Ausente o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Relatório

Trata este processo de Declaração de Compensação apresentada pela OPP QUÍMICA S/A em 10/02/2003, para quitação de débito de IPI, relativo ao período de apuração de 21/01/2003 a 31/01/2003, com créditos de IPI calculados sobre insumos desonerados do imposto (isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero), adquiridos no período de 21/01/2003 a 31/01/2003, cujo direito estaria amparado em decisão judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2000.71.00.018617-3/RS. O MS foi impetrado em 06/07/2000 pelas empresas OPP PETROQUÍMICA S/A e OPP POLIETILENOS S/A e o direito declarado pelo TRF da 4ª Região alcançou os créditos decorrentes dos insumos utilizados na produção nos últimos dez anos, ou seja, no período de 06/07/1990 a 06/07/2000.

A Delegacia da Receita Federal não homologou a compensação efetuada pela contribuinte, com fundamento no art. 170-A da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional (CTN), porque a decisão judicial que daria amparo à utilização dos referidos créditos ainda não havia transitado em julgado.

Consta do despacho decisório que a decisão judicial autoriza apenas o creditamento do IPI na escrita fiscal da empresa, para compensação com débitos do próprio IPI, e ainda assim, apenas em relação aos insumos adquiridos nos últimos dez anos, não tendo autorizado a compensação dos créditos passados com outros tributos administrados pela RFB antes do trânsito em julgado da respectiva sentença e nem a utilização de créditos posteriores à data de impetração do mandado de segurança.

Irresignada, a BRASKEM S/A, que incorporou a OPP QUÍMICA S/A, a qual, por sua vez, sucedera as impetrantes do mandado de segurança, apresentou manifestação de inconformidade, na qual, após requerer a suspensão da exigibilidade do débito compensado, apresenta as suas razões de defesa, que podem ser assim sintetizadas:

- a Receita Federal, ao interpretar a sentença como tendo garantido o direito de aproveitamento, apenas, dos créditos anteriores à impetração do mandado de segurança, incorreu em erro tanto fático quanto jurídico. Erro fático, por inexistir nos autos qualquer negativa do direito em questão, quer na sentença, quer no acórdão do TRF da 4ª Região; e erro jurídico, por tal interpretação contrariar a própria natureza do mandado de segurança, que tem por escopo a urgente proteção de direito legítimo do administrado, afastando do mundo jurídico o ato que lhe impede de exercê-lo momentaneamente e no futuro;

- a existência de decisão transitada em julgado *materialmente* a seu favor impossibilita a cobrança do crédito tributário, porque a Fazenda Nacional interpôs agravo regimental, recorrendo apenas parcialmente da decisão monocrática do STF, que não conheceu de seu recurso extraordinário, não atacando o mérito integral das decisões favoráveis à empresa, limitando-se a rediscutir o direito ao crédito na aquisição de insumos não-tributados

(NT), a incidência de correção monetária e a definição da alíquota aplicável na apuração dos créditos objeto da lide;

- o art. 170-A do CTN, acrescido pela Lei Complementar nº 104/2001, aplica-se exclusivamente às ações judiciais impetradas a partir de 10 de janeiro de 2001, data em que entrou em vigor o referido dispositivo, não atingindo o mandado de segurança por ela impetrado, que é anterior;

- obsta, igualmente, a incidência do art. 170-A do CTN sobre o caso em foco, o fato de este dispositivo ter surgido quando já existia decisão judicial, cujo teor não pode ser modificado por norma superveniente;

- a execução provisória da sentença que conceder o mandado não comporta recurso com efeito suspensivo e a pretensão da Fazenda Nacional, de suspender a compensação imediata dos créditos, foi duplamente denegada nos recursos por ela interpostos;

- os pareceres lavrados, a seu pedido, pelos professores Arruda Alvim, Eduardo Arruda Alvim, Ovídio Baptista e Roque Antônio Carrazza ratificam seu entendimento sobre a matéria em discussão, reconhecendo a autorização para imediata compensação dos créditos, a não aplicação do art. 170-A do CTN ao caso e a ocorrência do trânsito em julgado material;

- o direito de aproveitamento dos créditos sobre os insumos desonerados decorre do princípio constitucional da não-cumulatividade, que emerge do § 3º do art. 153 da CF/88. A não permissão do direito ao crédito decorrente da aquisição de insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero desnaturaria a exoneração tributária intentada, pois na saída do produto tributado ao qual se incorporam, a exação incidiria sobre o valor dos ditos insumos, anulando-a.

Pugna, ainda, pelo expurgo da multa de mora e dos juros de mora, reafirmando que todas as decisões proferidas no processo judicial, garantindo o seu direito ao aproveitamento dos créditos pleiteados, não foram objeto de reforma, encontrando-se em pleno vigor até a presente data. Assim, por estar amparada em provimento judicial, aduz que não poderia ser considerada em mora.

Por fim, pede o acolhimento da manifestação de inconformidade, a reforma do despacho decisório e o cancelamento das cartas de cobrança.

A DRJ em Porto Alegre – RS manteve a não-homologação da compensação e a cobrança dos débitos indevidamente compensados, em decisão assim ementada:

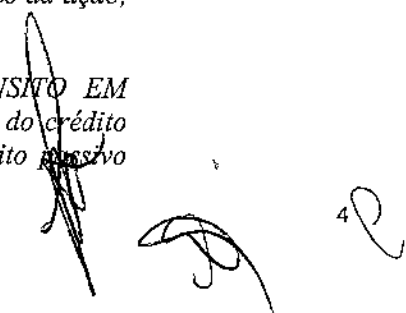
Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 21/01/2003 a 31/01/2003

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

MANDADO DE SEGURANÇA. DENEGAÇÃO. Denegada a segurança quanto ao aproveitamento de créditos decorrentes de aquisições de matérias-primas isentas, não-tributadas ou sujeitas à alíquota zero, posteriormente ao ajuizamento da ação, não há provimento judicial para sua utilização.

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. TRÂNSITO EM JULGADO A compensação como forma de extinção do crédito tributário exige que os créditos apurados pelo sujeito passivo



gozem de certeza e liquidez. Em se tratando de créditos decorrentes de ação judicial, há necessidade do trânsito em julgado e da liquidação da decisão que os reconheceu. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. A exigência da multa de mora e dos juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. A propositura pelo contribuinte de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo fiscal, implica a renúncia da discussão na esfera administrativa, tornando-se nela definitiva.

Solicitação Indeferida

No recurso voluntário, a empresa repisa as mesmas razões de defesa, acrescentando que houve equívoco do órgão julgador de primeiro grau, porque, mesmo estando vinculado ao Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional que reconheceu o direito às compensações, ignorou-o por completo.

Ao final, requer a reforma do acórdão recorrido, para o fim de homologar as compensações, cancelando-se, por conseguinte, as cartas de cobrança dos débitos compensados. Com relação ao último pedido, a empresa argüiu perante este Colegiado, após a apresentação do recurso voluntário, como questão de ordem pública, que a cobrança intentada pela DRF é indevida, porque **as declarações de compensação apresentadas antes de 31/10/2003 não constituíam confissão de dívida**, a teor do disposto na Lei nº 10.833, de 2003. Acrescenta que, no presente caso, também **não houve confissão da dívida nas DCTF**, porque nelas os débitos foram quitados por compensação, não sendo declarado qualquer valor a título de **saldo a pagar**. Sendo assim, os débitos compensados não podem ser cobrados, por falta de confissão ou de lançamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais para ser admitido, pelo que dele tomo conhecimento.

A ora recorrente, BRASKEM S/A, desde 31/03/2003, é sucessora por incorporação, da OPP QUÍMICA S/A, que é a impetrante OPP POLIETILENOS S/A sob nova denominação, a qual, antes de ser incorporada, assumira como sucessora a outra impetrante, a OPP PETROQUÍMICA S/A.

Além da alegação de que o parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional lhe teria sido favorável, as demais alegações da recorrente podem ser resumidas nos seguintes tópicos: (1) preliminar de nulidade das cartas de cobrança; (2) existência de decisão transitada em julgado materialmente favorável à recorrente; (3) erro da Receita Federal ao afirmar que o pedido teria sido negado para o futuro; (4) inaplicabilidade do art. 170-A do CTN ao presente caso; (5) o mérito do direito ao crédito de IPI é decorrência lógica do princípio da não-cumulatividade, conforme já decidiu o STF; e (6) impossibilidade de exigência de multa de

P⁵

mora e dos juros de mora, uma vez que a conduta da recorrente teria sido pautada em expressa determinação judicial e inconstitucionalidade da cobrança de juros com base na taxa Selic.

1 - Da preliminar de nulidade das cartas de cobrança porque os débitos não poderiam ser cobrados sem lançamento de ofício

Alega a recorrente que os débitos compensados não podem ser cobrados por falta de lançamento de ofício, uma vez que a Dcomp tratada neste processo não constitui confissão de dívida, porque apresentada antes da vigência da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, depois convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003. Acrescenta que a confissão de dívida também não se operou nas DCTF, pois nelas não foi declarado qualquer valor a título de saldo a pagar.

Embora estas alegações só tenham sido levantadas após a apresentação do recurso voluntário, as mesmas devem ser admitidas e apreciadas pelo Colegiado, por se tratar de questões de ordem pública. Se admitidas as teses da contribuinte, o crédito tributário, mesmo que indevidamente compensado, só poderá ser cobrado por meio de auto de infração, restando indevidas as cartas de cobrança impugnadas pela empresa, tanto na manifestação de inconformidade como no recurso voluntário.

a) Dcomp como confissão de dívida

De fato, somente após a edição da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, é que as declarações de compensação – Dcomp – passaram a se constituir em **confissão de dívida**, aptas a permitir a cobrança dos débitos indevidamente compensados, senão vejamos o teor dos §§ 6º a 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

Assim, esse gravame de "confissão de dívida" imputado por lei nova "às Dcomp, não pode ser estendido para trás, alcançando aos fatos passados, pois os arts. 105 e 106 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66), que regulamentam a aplicação da lei tributária no tempo, proíbem esta retroação.

Desta forma, o crédito tributário em discussão - IPI dos períodos de apuração do 3º decêndio de janeiro de 2003, não pode mesmo ser exigido com fundamento na declaração de compensação, pois ela não constituiu a confissão de dívida dos débitos indevidamente compensados, já que apresentada em 10/02/2003, antes do surgimento do § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, supratranscrito.



Porém, esse entendimento não impede que se prossiga na sua cobrança com outros fundamentos, conforme se explicará no tópico seguinte.

b) DCTF como confissão de dívida – total do débito declarado ou saldo a pagar

No que se refere às DCTF, não há dúvida de que os débitos objeto da compensação não-homologada foram informados neste tipo de declaração. Também não há dúvida, e nem é motivo de discussão, o fato de que estas declarações – DCTF – constituem confissão de dívida. O motivo da discussão está no valor alcançado pela confissão: se é a *totalidade* do débito declarado ou apenas o *saldo a pagar*, depois da dedução dos valores pagos e/ou compensados pela contribuinte.

Antes de adentrar na análise desta questão é preciso esclarecer que ao preencher a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, o contribuinte é obrigado a informar, para o débito apurado em cada período, como efetuou ou está efetuando a sua respectiva quitação, ou seja, para cada débito deve vincular um "crédito", seja ele decorrente de: pagamento por meio de Darf; compensação de pagamento indevido ou a maior feito em período anterior; outras compensações, autorizadas judicialmente ou não; pedido de parcelamento; suspensão da exigibilidade; ou, ainda, de outros motivos.

Só depois de deduzidos do valor do débito a somatória de todos os créditos vinculados é que se informa o *saldo a pagar*, que, na maioria das vezes, é sempre zero, pois o prazo de entrega tempestiva da DCTF ocorre após o encerramento do prazo de quitação dos tributos nela declarados, e o contribuinte deve recolhê-los na data de vencimento prescrita por lei. Se não o fizer, informa o porquê do seu procedimento na DCTF, preenchendo as linhas correspondentes aos tipos de créditos vinculados citados no parágrafo anterior.

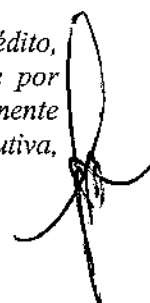
Neste caso, entende a recorrente que a confissão de dívida realizada em DCTF alcança somente o valor declarado como *saldo a pagar*, e que, como referido valor estava **zerado**, não havia confissão alguma a ser agora objeto de cobrança pela Administração.

Aqui é preciso nos debruçarmos um pouco mais sobre a evolução legislativa da matéria, começando com o ato legal que autorizou o Ministro da Fazenda a instituir obrigações acessórias de sorte a propiciar à autoridade fazendária o conhecimento dos recolhimentos efetuados antecipadamente pelo sujeito passivo, qual seja, o art. 5º e §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/1984, *verbis*:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva,



7

observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º (...)

Vê-se, portanto, que o objetivo do legislador foi, primeiro, o de permitir à administração tributária a exigência imediata (cobrança) do crédito tributário que houvesse sido informado (confessado) pelo próprio sujeito passivo, e, segundo, que, o referido crédito, caso não pago no prazo legal estabelecido, poderia ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, devidamente acrescido de atualização monetária, de multa de 20% e de juros de mora. Observa-se também que ainda não havia qualquer menção à figura dos *saldos a pagar*, e que, com outras palavras, o objetivo do legislador foi o de também evitar a necessidade de lançamento do crédito tributário declarado (confessado) pelo contribuinte.

A sigla DCTF, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, já foi usada anteriormente para a Declaração de Contribuições e Tributos Federais, instituída pela IN SRF nº 129, de 19/11/1986, com periodicidade mensal, e foi utilizada para a prestação de informações dos débitos, relativos aos períodos de apuração até 12/1996, apurados pelas Pessoas Jurídicas obrigadas à sua apresentação.

A partir de janeiro de 1997 e até dezembro de 1998, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais passou a ter periodicidade trimestral, com os trimestres encerrando-se em 31/03, 30/06, 30/09, e 31/12 do ano calendário correspondente e foi utilizada para a prestação de informações dos débitos relativos aos tributos e contribuições apurados pelas Pessoas Jurídicas no respectivo trimestre, bem como os créditos a eles relacionados. Passaram a constar também da declaração as informações sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, parcelamentos e compensações.

A Declaração de Contribuições e Tributos Federais foi extinta pela IN SRF nº 127, de 30/10/1998, a partir de janeiro de 1999, sendo substituída pela atual DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), instituída pela IN SRF nº 126, de 30/10/1998.

Esta nova DCTF, com alguns conceitos e definições alterados pela IN SRF nº 255, de 11/12/2002, que revogou a IN SRF nº 126/1998, também tinha periodicidade trimestral, e foi utilizada para a prestação das informações relativas aos tributos e contribuições apurados pelas Pessoas Jurídicas no trimestre correspondente. Também continha informações relativas aos pagamentos efetuados, relativos aos débitos nela declarados, bem como informações sobre suspensão da exigibilidade do crédito tributário, parcelamentos e compensações.

A referida IN SRF nº 126, de 1998, que criou a *nova* DCTF, estabelecia originalmente em seu artigo 7º que:

Art. 7º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurado anualmente, serão, também, objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração

Integrada de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 3º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna serão exigidos de ofício, com o acréscimo de multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto nas Instruções Normativas SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997, e nº 077, de 24 de julho de 1998. (grifei)

Porém, com a entrada em vigor da IN SRF nº 16, de 14/02/2000, o referido artigo 7º ficou assim redigido:

Art. 7º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

§ 2º Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nºs 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento. (grifei)

§ 3º Os saldos a pagar relativos ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurado anualmente, serão, também, objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 4º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna serão exigidos de ofício, com o acréscimo de juros moratórios e de multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto nas Instruções Normativas SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997, e nº 077, de 24 de julho de 1998."

Relevante notar que na versão original da referida IN nº 126/98, isto é, sem as alterações introduzidas pela IN SRF nº 16, de 14/02/2000, havia menção apenas aos *saldos a pagar* para fins de envio à PFN caso não pagos nos prazos legais estabelecidos; agora, com a nova redação, também os débitos decorrentes de compensação indevida poderiam ser encaminhados para a cobrança executiva, porém, com a ressalva ou condição de que houvesse uma decisão definitiva na esfera administrativa mantendo o indeferimento do direito que deu causa à referida compensação considerada indevida.

Seguiu-se a edição da IN SRF nº 253, de 11/12/2002, que, revogando a IN SRF nº 126, de 1998, dispunha no seu artigo 8º que:



Art. 8º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao IRPJ e à CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurados anualmente, serão objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

*§ 3º Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos. (*)*

*§ 4º Serão objeto de lançamento de ofício, com multa agravada, as diferenças apuradas na DCTF, conforme disposto no § 3º, quando decorrerem de: (*)*

I - na hipótese de compensação, direito creditório alegado com base em crédito:

a) de natureza não tributária;

b) não passível de compensação por expressa disposição normativa;

c) inexistente de fato;

d) fundados em documentação falsa;

II - demais hipóteses, além das referidas no inciso I, em que também fique caracterizado o evidente intuito da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Os asteriscos inseridos logo após os parágrafos 3º e 4º servem para ressaltar que, por conta destes terem sido instituídos com base na Medida Provisória nº 75, de 24 de outubro de 2002, os mesmos restaram prejudicados haja vista que referida medida provisória acabou sendo rejeitada pela Câmara dos Deputados em 18/12/2002.

Assim, voltou a prevalecer aquele regramento estabelecido pela IN SRF nº 126, de 2000, em seu artigo 7º, com as alterações da IN SRF nº 16, de 14/02/2000, acima reproduzido, até que o advento da IN SRF nº 482, de 21/12/2004, que revogando a IN SRF nº 255, de 2002, fixou, em seu artigo 9º:

Art. 9º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem assim os valores das diferenças

apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao IRPJ e à CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurados anualmente, serão objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

Observe-se, portanto, que referido ato infralegal passou a considerar como confissão de dívida não somente os saldos a pagar, mas também “os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos a informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade”, ou seja, o valor total do débito informado.

É, portanto, com base nesse arcabouço de normas que o presente caso deve ser analisado, ou seja, se aqueles débitos exsurgidos a partir da não homologação da compensação podem ou não ser exigidos do contribuinte sem a necessidade de lançamento de ofício, isto é, mediante cartas de cobrança.

Assim, tome-se as disposições da IN SRF nº 126, de 1998, com a redação da IN SRF nº 16, de 2000, ou as disposições da IN SRF nº 482, de 2004, o fato é que a exigência dos referidos débitos prescinde do lançamento de ofício, haja vista, de um lado, a expressa disposição inserida pela IN SRF nº 14, de 2000, na IN SRF nº 126, de 1998, no sentido de que os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento (parte final do § 2º do artigo 7º), e, de outro, o contido na parte final do § 1º do artigo 9º da referida IN SRF nº 482, de 2004, no sentido de os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

Não é diferente o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ, que, em reiteradas ocasiões, tem decidido que a declaração do débito em DCTF dispensa a necessidade de lançamento de ofício e permite a cobrança, tanto administrativa como judicial dos débitos declarados. Eis duas de suas decisões mais recentes acerca da matéria, sendo recorrente a Fazenda Nacional:

1) RECURSO ESPECIAL Nº 999.020 - PR (2007/0248760-5). RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA. DJe de 21/05/2008. Ementa:

TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DE TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CRÉDITO NÃO CONSTITUÍDO DEVIDAMENTE. CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL.



1. É pacífico na jurisprudência desta Corte que a declaração do tributo por meio de DCTF, ou documento equivalente, dispensa o Fisco de proceder à constituição formal do crédito tributário.

2. Não obstante, tendo o contribuinte declarado o tributo via DCTF e realizado a compensação nesse mesmo documento, também é pacífico que o Fisco não pode simplesmente desconsiderar o procedimento adotado pelo contribuinte e, sem qualquer notificação de indeferimento da compensação, proceder à inscrição do débito em dívida ativa com posterior ajuizamento da execução fiscal.

3. Inexiste crédito tributário devidamente constituído enquanto não finalizado o necessário procedimento administrativo que possibilite ao contribuinte exercer a mais ampla defesa, sendo vedado ao Fisco recusar o fornecimento de certidão de regularidade fiscal se outros créditos não existirem.

4. Recurso especial não provido.

2) RECURSO ESPECIAL Nº 842.444 - PR (2006/0087836-5). Relator: MINISTRA ELIANA CALMON. DJe 07/10/2008. Ementa:

TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - DECLARAÇÃO NÃO RECUSADA FORMALMENTE - INEXISTÊNCIA DE DÉBITO - CERTIDÃO NEGATIVA OU POSITIVA COM EFEITO DE NEGATIVA - CONCESSÃO - POSSIBILIDADE - PRECEDENTES DAS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO.

1. Com relação à possibilidade de expedição de certidão negativa ou positiva com efeito de negativa de débitos tributários em regime de compensação afiguram-se possíveis as seguintes situações:

a) declarada, via documento específico (DCTF, GIA, GFIP e congêneres), a dívida tributária, prescindível o lançamento formal porque já constituído o crédito, sendo inviável a expedição de certidão negativa ou positiva com efeitos daquela;

b) declarada a compensação por intermédio de instrumento específico, até que lhe seja negada a homologação, inexistente débito (condição resolutória), sendo devida a certidão negativa;

c) negada a compensação, mas pendente de apreciação na esfera administrativa (fase processual anterior à inscrição em dívida ativa), existe débito, mas em estado latente, inexigível, razão pela qual é devida a certidão positiva com efeito de negativa, após a vigência da Lei 10.833/03;

d) inscritos em dívida ativa os créditos indevidamente compensados, nega-se a certidão negativa ou positiva com efeitos de negativa.

2. Hipótese dos autos prevista na letra "b", na medida em que a declaração do contribuinte não foi recusada, nem este cientificado formalmente da recusa, de modo que inexistente débito tributário a autorizar a negativa da expedição da certidão negativa de débitos, nos termos do art. 205 do CTN.

3. Recurso especial não provido.

Em ambos os casos, a Fazenda Nacional reclamara, no recurso especial, que as decisões recorridas, prolatadas pelo TRF da 4ª Região, ofenderam ao art. 5º, § 1º, do Decreto-Lei nº 2.124/84, que prescreve que a declaração do contribuinte constitui o crédito tributário, tornando dispensável a formação do processo administrativo de accertamento da dívida tributária. Eis como o TRF-4 resumiu a sua decisão relativa ao segundo caso acima referido:

*CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS. DCTF.
COMPENSAÇÃO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO.
LANÇAMENTO.*

1. A compensação tributária, declarada em DCTF, acarreta a extinção do crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação, na forma dos arts. 156, inc. II, do Código Tributário Nacional e 74, § 2º, da Lei 9.430/96.

2. Na hipótese de discordância quanto à compensação levada a efeito pelo contribuinte, cumpre ao Fisco instaurar o competente procedimento administrativo tendente à apuração de eventuais irregularidades. Inexistindo nos autos notícia acerca do mencionado procedimento, mostra-se ilegítima a recusa do Fisco no fornecimento de CND em favor da impetrante.

3. Apelação e remessa oficial improvidas.

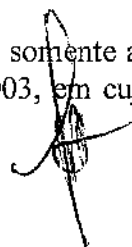
O TRF-4 decidira e o STJ esclareceu que, no caso de glosa de compensação declarada na DCTF, há que se garantir ao contribuinte o contraditório em todas as fases de defesa administrativa, sem o que o débito cuja compensação não tenha sido admitida não estará definitivamente constituído.

No caso da recorrente, foi-lhe garantido o direito à ampla defesa por meio da apresentação da manifestação de inconformidade contra a glosa da compensação, a qual foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Contra a decisão da DRJ foi-lhe garantido o direito ao recurso voluntário ora em julgamento. Assim, é certo que ao final da discussão administrativa e a prevalecer a tese do fisco, o débito em questão estará definitivamente constituído e a Administração estará apta a efetuar a sua cobrança, tanto administrativa quanto judicialmente.

Outro ponto da defesa, levantado pela recorrente, funda-se no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que teria obrigado o Fisco a efetuar o lançamento em situações como a presente, nos seguintes termos:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão da exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Este regramento, no entanto, prevaleceu somente até a edição da MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, em cujo art. 18 assim se dispôs, *verbis*:



23

Art.18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso.

[...]

O art. 18 supratranscrito restringiu o lançamento previsto no art. 90 às raras hipóteses nele elencadas, e ainda assim, apenas da multa isolada. O art. 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, foi alterado por dispositivos legais supervenientes, porém, na essência, manteve-se a previsão de lançamento, unicamente, da multa isolada.

Durante o curto espaço de tempo em que o art. 90 teve eficácia total, isto é, ainda não havia sido derogado parcialmente, o Fisco efetuou vários lançamentos de ofício de débitos indevidamente compensados em DCTF ou Dcomp. Estes lançamentos, se efetuados até 30/10/2003, não devem ser cancelados, pois tinham amparo legal para ser efetuados. No entanto, a sua existência não desfaz a confissão dos débitos feita nas DCTF. Porém, havendo lançamento de ofício, o Fisco deve efetuar a cobrança dos débitos com base neste instrumento e não nas DCTF.

A partir de 31/10/2003, com a edição do citado art. 18, o lançamento, mesmo no caso de declarações apresentadas antes dessa data, não mais poderia ser efetuado, por falta de amparo legal.

O art. 18 da Lei nº 10.833/2003 veio registrar em lei o entendimento de que o débito declarado em DCTF prescinde de lançamento para a sua cobrança. A mesma lei, no seu art. 17, ao inserir os §§ 9 a 11 no art. 74 da Lei nº 9.430/96, também registrou o entendimento já existente, de que se deveria garantir ao contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa, nos casos em que a compensação não fosse admitida pelo Fisco. Eis o teor destes dispositivos legais, *verbis*:

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de

1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

De tudo o que se viu até aqui, há de se concluir que no caso de glosa de compensação, como vem decidindo o STJ e já estabelecera a Receita Federal por meio da IN SRF nº 16, de 2000, deve ser garantido ao contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa administrativa.

Por fim, observa-se que o procedimento de fiscalização está disciplinado em leis processuais. Como parte indissociável deste procedimento, o lançamento previsto no art. 142 do CTN está regulado pelos arts. 9º a 11 do Decreto nº 70.235/72, que é uma lei processual.

Sendo assim, ao procedimento de lançamento aplica-se a lei posterior que tiver instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, a teor do que dispõe do § 1º do art. 144 do CTN, *verbis*:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

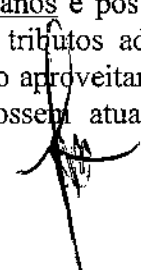
§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Certamente, o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, que dispensou a necessidade de lançamento, no caso de débitos declarados em DCTF, enquadra-se entre as normas citadas neste dispositivo legal, sendo de aplicação obrigatória pela fiscalização.

Desta forma, em situações como a presente, não há fundamento legal para a lavratura de auto de infração. Conseqüentemente, não há qualquer vício de nulidade nas cartas de cobrança expedidas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, para a exigência dos débitos cuja compensação não foi homologada. No entanto, como dito acima, a cobrança, seja ela administrativa ou judicial, só poderá ter seguimento quando a decisão administrativa que mantiver a não-homologação da compensação tornar-se definitiva, ou seja, quando se concretizar uma das condições estipuladas pelo art. 42 do Decreto nº 70.235/72.

2 – Da alegação de que teria havido trânsito em julgado material da sentença

As empresas sucedidas pela recorrente requereram ao judiciário, em 06/07/2000, o direito de aproveitamento de créditos de IPI apurado com base nas alíquotas de saída, relativamente às entradas dos últimos dez anos e posteriores ao ajuizamento da ação, para compensação com débitos de IPI e outros tributos administrados pela SRF. Pediram também que a SRF fosse obstada de autuá-las pelo aproveitamento dos referidos créditos e de negar-lhes CND, bem como que os créditos fossem atualizados monetariamente, com a inclusão dos expurgos inflacionários.



A liminar foi indeferida e o direito reconhecido por **sentença**, proferida em 23/10/2000 e juntada aos autos, foi o de aproveitamento dos créditos dos últimos cinco anos, para abatimento do IPI devido pelas saídas de seus produtos tributados, atualizados monetariamente pela Ufir até 31/12/1995 e pela taxa Selic a partir de janeiro de 1996.

As impetrantes apelaram do prazo decadencial, do indeferimento do direito de compensação com outros tributos e da não obstrução dos atos fiscalizatórios da SRF.

A Fazenda Nacional apelou requerendo o recebimento do recurso com efeito suspensivo e a cassação da segurança concedida por afronta à Constituição, como já defendera na contestação.

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em decisão prolatada em 21/03/2002 e juntada aos autos, deu provimento parcial às apelações, **declarando o direito ao creditamento do IPI relativo aos insumos utilizados na produção nos dez anos anteriores ao ajuizamento**, com correção monetária integral, conforme precedentes do tribunal, aplicando-se, a partir de 1º/01/96, unicamente a taxa Selic.

A Procuradoria da Fazenda Nacional ingressou com **recurso extraordinário**, o qual, inicialmente, teve o seu seguimento negado por decisão monocrática, depois tornada insubsistente pela Primeira Turma do STF, conforme demonstra a decisão publicada no DJE em 07/02/2008, *verbis*:

Decisão: Por maioria de votos, a Turma deu provimento ao agravo regimental no recurso extraordinário para que o extraordinário tenha regular seqüência, declarando insubsistente o ato atacado mediante o agravo; vencidos os Ministros Sydney Sanches, que o desprovia e o Ministro Carlos Britto, que lhe dava parcial provimento em sentido diverso. Não participou, justificadamente, deste julgamento a Ministra Cármen Lúcia. 1ª Turma, 11.12.2007.

No recurso extraordinário (RE nº 363.777), a União requer seja declarado inviável o creditamento de IPI sobre os insumos de **alíquota zero** e os **não-tributados**, bem como seja vetada a **correção monetária** dos créditos escriturais de IPI.

O referido recurso ainda não foi apreciado pelo STF, porém, o Egrégio Tribunal deve decidi-lo na mesma linha de suas últimas decisões, sintetizada na ementa do RE nº 370.682, julgado em 25/06/2007, assim redigida:

Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. (destaquei)

A Procuradoria da Fazenda Nacional, ao analisar a alegação de que teria ocorrido o trânsito em julgado material, concluiu que teria ocorrido o fenômeno em favor do Fisco e não da empresa, com relação aos insumos adquiridos depois da impetração do mandado de segurança e quanto ao pedido de compensação com tributos de outra natureza.

Portanto, resta incontroverso que a sentença proferida em primeira instância, que foi parcialmente reformulada pelo TRF da 4ª Região, ao contrário do que defende a

recorrente, encontra-se ainda sem trânsito em julgado, quer formal, quer material, no que pertine aos créditos decorrentes de insumos de alíquota zero e não-tributados.

3 – Da alegação de que houve erro de interpretação na decisão recorrida

Na primeira parte dispositiva da sentença, o juiz disse, taxativamente:

concedo parcialmente a segurança requerida, para o efeito de reconhecer às impetrantes o direito de aproveitar os valores de aquisição de matérias primas isentas, não-tributadas, ou tributadas com alíquota zero de IPI como abatimento do valor de venda dos produtos que elaboram, para apuração do referido tributo.

e, na segunda parte, declarou:

O aproveitamento mencionado fica limitado às operações de aquisição de insumos efetivadas dentro dos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação, e sobre eles será computada correção monetária segundo a variação da UFIR, até 31/12/1995, e daí até o efetivo aproveitamento segundo o § 4º, do art. 39, da L 9.250/1995.

Não há outro aproveitamento mencionado, senão aquele constante da primeira parte do dispositivo, não havendo como “interpretar” a sentença de outra forma. Se houve inconformismo, se a sentença foi parcial, deveria a interessada apelar do resultado que lhe foi desfavorável.

Desta forma, não houve interpretação errônea da decisão judicial por parte da autoridade fiscal, e nem do órgão julgador de primeira instância, quanto ao fato de o direito reconhecido por sentença, após a decisão do TRF, estar limitado ao creditamento no livro Registro de Apuração do IPI, para abatimento dos débitos deste mesmo imposto, decorrentes de saídas tributadas.

4 – Da compensação de créditos de IPI posteriores à data de impetração do mandado de segurança. Direito não reconhecido pela decisão judicial.

Os créditos utilizados na compensação que ora se discute decorrem de insumos adquiridos em período posterior à impetração do mandado de segurança.

A sentença judicial autorizou o aproveitamento dos créditos fictos dos últimos cinco anos e o TRF da 4ª Região, como já foi visto, ampliou este período para alcançar os insumos utilizados na produção nos dez anos anteriores ao ajuizamento da ação. Em nenhuma das instâncias a empresa obteve o direito de beneficiar-se dos insumos adquiridos após a data de impetração do mandado de segurança.

Se é assim, não tem qualquer implicação no caso tratado nos presentes autos a limitação à compensação de créditos judiciais imposta pelo art. 170-A do CTN.

Conseqüentemente, não merece qualquer reparo a decisão recorrida, quando decidiu pela não-homologação das compensações objeto do presente processo.



5 – Do direito ao crédito como decorrência lógica do princípio constitucional da não-cumulatividade - Da renúncia à discussão da matéria na via administrativa

Não se tem dúvida de que a discussão sobre o direito ao crédito está sendo travada no âmbito do Mandado de Segurança nº 2000.72.00.018617-3/RS. Tendo deslocado a lide para o Poder Judiciário, a contribuinte, ora recorrente, produziu, como efeito processual obrigatório, a renúncia à esfera administrativa ou desistência do recurso eventualmente interposto, conforme Súmula nº 1, do Segundo Conselho de Contribuintes, redigida nos seguintes termos:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo

De nada adianta, pois, a alegação de que o mérito do direito ao crédito de IPI é decorrência lógica do princípio da não-cumulatividade, posto que esta matéria não será objeto de apreciação por parte deste Colegiado.

6 – Dos consectários legais: multa de mora e juros Selic

A cobrança de multa de mora e juros de mora encontra amparo legal no art. 61 da Lei nº 9.430/96, que assim estabelece, *verbis*:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

A multa de mora não depende da análise de elemento subjetivo para ser aplicada, ou seja, não importa se o atraso ou falta de pagamento se deu por culpa ou por força maior. Ocorrendo o vencimento do débito sem que haja o pagamento, incide a multa moratória.

A legalidade da cobrança de juros de mora com base na taxa Selic é matéria pacificada no âmbito deste Colegiado, assim como também o é o entendimento de que ao julgador administrativo não compete apreciar a alegação de inconstitucionalidade de dispositivo legal.

Estas matérias foram, inclusive, objeto da edição das Súmulas nºs 2 e 3, por parte do Segundo Conselho de Contribuintes, publicadas no Diário Oficial da União de 26/09/2007, com o seguinte teor:

Súmula nº 2 - O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Súmula nº 3 - É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Portanto, o débito indevidamente compensado deve ser exigido com os consectários legais expressamente previstos em lei.

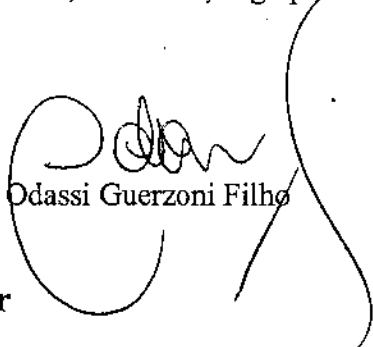
7 – Das demais alegações do recurso voluntário

Pugna a recorrente pelo acolhimento dos pareceres emitidos por professores e doutrinadores de escol, como suporte à sua defesa. No entanto, nada do que neles se contém é capaz de ilidir as conclusões a que se chegou no presente voto.

Também não assiste razão à recorrente quando aduz que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional teria reconhecido o seu direito de realizar as compensações, até porque, após a vigência da Lei Complementar nº 104/2001, que introduziu o art. 170-A no CTN, o art. 12 da Lei nº 1.533/51, que rege o mandado de segurança, não mais prevalece em matéria tributária.

Conclusão

Ante todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade das cartas de cobrança expedidas pelo Fisco e, no mérito, nego provimento ao recurso.


Odassi Guerzoni Filho

Voto Vencedor

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Redator Designado

Admitindo a controvérsia que o tema encerra e a força da argumentação expendida no voto vencido, peço vênua ao ilustre relator para dele discordar por interpretar que no período até 30/10/2003 - antes de publicada a Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, publicada em 31/10/2003 e convertida na Lei nº 10.833/2003 -, os valores compensados indevidamente não podiam ser exigidos com base na DCTF, tão-somente. Daí a divergência em relação ao subtópico, 1-b, tão-somente.

Entendo que antes da MP nº 135/2003 apenas os saldos a pagar constantes das DCTF é que restavam confessados. Assim, para se exigir os valores compensados indevidamente havia necessidade de lançamento de ofício, a ser efetuado nos termos do art. 90 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, com a seguinte redação:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou



suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

À vista do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84 e da legislação infralegal da época (até 30/10/2003), somente os saldos a pagar informados em DCTF constituíam-se em confissão de dívida, sendo passíveis de cobrança administrativa ou de inscrição na Dívida Ativa da União, esta seguida da execução fiscal, se o débito não for pago em tempo hábil.

Os demais valores consignados em DCTF, como os de compensação não homologada ou indevida, não se constituíam em confissão de dívida.

Observe-se a redação do art. 5ª do Decreto-Lei nº 2.124/84:

Art 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.
(negrito ausente do original).

Pelo citado artigo não se conclui que qualquer comunicação acerca da existência de crédito tributário permite a cobrança direta do valor informado, sem o regular lançamento. Há de se analisar cada obrigação acessória, nos termos em que instituída e em cada período de apuração, para se saber se os valores do crédito tributário nela declarados estão sendo confessados ou não. Se confessados, é permitida a cobrança sem o lançamento; do contrário, carece do ato privativo da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.

Neste sentido é que Leandro Paulsen informa o seguinte:

Confissão de dívida. DCTF. GFIP. Efeito de Lançamento. *Em sendo confessada a dívida pelo próprio contribuinte, seja mediante o cumprimento da obrigação tributária acessória de apresentação da declaração de débitos e créditos tributários federais, da guia de informações à Previdência ou outro documento em que conste a confissão, torna-se desnecessária a atividade do fisco de verificar a ocorrência do fato gerador, apontar a matéria tributável, calcular o tributo e indicar o sujeito passivo, notificando-o de sua obrigação, pois tal já foi feito por ele próprio que, portanto, tem conhecimento inequívoco do que lhe cabia recolher.*

(PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, p. 705/706, sublinhado ausente no original).

A dispensa do lançamento tributário, na esteira da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, encontra amparo no instituto da confissão, tratada nos 348, 353, 354 e 585, II, do Código de Processo Civil. Segundo esses dispositivos há confissão quando uma parte (sujeito passivo da obrigação tributária principal) admite a verdade de um fato (ser devedora do tributo confessado), contrário ao seu interesse e favorável à outra parte (Fisco), o que pode ser feito de forma judicial ou extrajudicial. A confissão extrajudicial feita por escrito à parte contrária, como se dá mediante a DCTF, ou se deu por meio da DIPJ até o ano-calendário 1998, tem o mesmo efeito da judicial. Assim, em sede tributária o valor

confessado pode ser exigido, desde que não pairam dúvidas sobre a confissão e inexistam provas em contrário, especialmente a de não ocorrência do fato gerador ou a de extinção do crédito tributário confessado.

Na situação dos autos, cujo período é anterior à MP nº 135, tenho para mim que a IN SRF nº 16/2000 não permite considerar confessados os débitos compensados indevidamente. Referida IN, ao alterar a redação do art. 7º da IN SRF nº 126/98, estabeleceu o seguinte (negritos acrescentados):

Art. 7º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

§ 2º Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nºs 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento. (grifei)

A nova redação, acima, não introduziu modificação substancial na norma relativa à confissão de dívida, posto que apenas os saldos a pagar podiam ser inscritos na Dívida Ativa da União sem necessidade de qualquer procedimento administrativo prévio (ou “imediatamente”, na dicção do § 1º do art. 7º da IN SRF nº 126/98, dada pela IN SRF nº 16/2000). Os débitos indevidamente compensados, diferentemente, continuavam a ser discutidos em processo administrativo específico, e somente após a decisão definitiva podiam ser inscritos na Dívida Ativa. A diferença é crucial, pois se os valores compensados indevidamente restassem confessados – tal como os saldos a pagar –, também poderiam ser inscritos “imediatamente”.

O novo regime estatuído pela MP nº 135/2003 foi regulamentado pela Secretaria da Receita Federal por meio da IN SRF nº 482, de 21/12/2004 – muito depois da IN SRF nº 16/2000, como se vê. Não IN SRF nº 482/2004 (editada após a conversão da MP nº 135/2003 na Lei nº 10.833/2003) é que surgiu, em ato infralegal, disposição que considera confissão de dívida não somente os saldos a pagar, mas também “os valores das diferenças apuradas em procedimentos de autoria interna, relativos a informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade” (art. 9º, § 1º, da referida IN), ou seja, o valor total do débito informado.

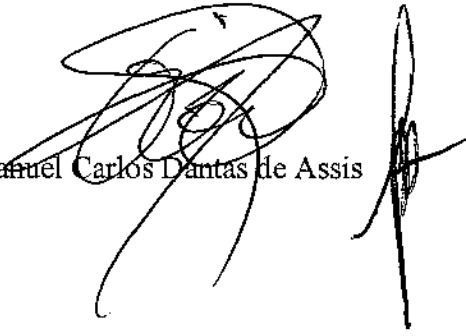
Antes, as IN SRF nº 14, de 14/02/2000, e 16, de 14/02/2000, apenas dispunham que os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, **trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento**, vale dizer, após o término do processo administrativo que discute a compensação não homologada (em vez de imediatamente, como já acontecia em relação aos saldos a pagar constantes).

Quanto ao § 3º do art. 8º da Instrução Normativa nº 255, de 11/12/2002, no dizer do qual “Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles

relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos”, deixou de ter eficácia porque ancorado na MP nº 75, de 24/10/2002, rejeitada pela Câmara dos Deputados em 18/12/2002.

Por fim, observo que à confissão de dívida em questão não se aplica o § 1º do art. 144 do CTN, segundo o qual retroage a legislação que “tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.” As regras atinentes à confissão de dívida mediante entregue da DCTF, por envolver uma obrigação assumida pelo contribuinte, há de respeitar a irretroatividade. Do contrário o sujeito passivo poderia ser surpreendido, posteriormente, com uma “confissão” que ele nunca pretendeu fazer, ferindo de morte a segurança jurídica.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso para cancelar as cartas de cobrança, em face da inexistência de confissão de dívida em relação aos valores do crédito tributário cuja compensação não foi homologada, no período até 30/10/2003 (antes da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003 mas publicada em 31/10/2003).


Emanuel Carlos Dantas de Assis

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, ____/____/____.

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

☐ Apenas com Ciência;

☐ Com Recurso Especial;

☐ Com Embargos de Declaração;

☐ _____

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional (identificação e assinatura)