



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13056.000298/2009-09
ACÓRDÃO	3201-013.023 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDÚSTRIA DE CALÇADOS GONÇALVES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

QUESTÃO PRELIMINAR OU PREJUDICIAL ANALISADA. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. DETERMINAÇÃO PARA ANÁLISE DE MÉRITO. CABIMENTO DE RECURSO.

Afastada preliminar, com determinação em julgamento para análise de mérito do ressarcimento/compensação, caberá nova apreciação e quantificação do direito creditório. A decisão da autoridade local (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado) que não reconhecer ou reconhecer parcialmente o crédito, é passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. GLOSA.

Constatada a inexistência da prestação de serviços decorrentes de industrialização por encomenda, é cabível a glosa da respectiva parcela do crédito presumido do IPI, apurado sob o regime alternativo pela pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior, como ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e para a Seguridade Social.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow (Relator) e Fabiana Francisco de Miranda, que lhe davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Assinado Digitalmente

Marcelo Enk de Aguiar – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Piarissimi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão preferida pela DRJ que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada e não reconheceu o direito creditório.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

O estabelecimento matriz de Indústria de Calçados Gonçalves Ltda. transmitiu o Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) 01338.87426.261009.1.1.01-0087, em que se acha demonstrado saldo credor do IPI, referente ao terceiro trimestre de 2009, no valor de R\$ 961.016,01, sendo R\$ 953.180,62 a título do crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, apurado sob o regime alternativo da Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, e R\$ 7.835,39, a título de créditos básicos. Os despachos das fls. 408 a 414 e 420 reconheceram exclusivamente o direito creditório referente aos créditos básicos,

no valor de R\$ 7.835,39, e consideraram ilegítimo o crédito presumido, com base no art. 59 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, segundo o qual a prática de atos que configuram crimes contra a ordem tributária acarretam a perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefício de redução ou isenção previstos na legislação tributária, além do que a Declaração de Compensação (DCOMP) 03213.32796.261009.1.3.01-1703, no valor total de R\$ 510.447,86, foi homologada até o limite do crédito reconhecido.

Contra os despachos decisórios referidos, foi apresentada a manifestação de inconformidade das fls. 437 a 458, a qual foi apreciada pelo Acórdão 10-40.705, de 10 de outubro de 2012, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), atual Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 10 (DRJ10), segundo consta nas fls. 498 a 504. Eis a reprodução da ementa do citado aresto:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009 CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. PERDA DO INCENTIVO.

Incabível o reconhecimento do incentivo fiscal do crédito presumido do IPI, quando constatada a prática, no ano-calendário, de ato que configure crime contra a ordem tributária.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido Inconformado com o Acórdão 10-40.705, o interessado interpôs o recurso voluntário das fls. 514 a 533, que foi julgado pelo Acórdão 3201-006.118, de 24 de outubro de 2019, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais(Carf), conforme consta nas fls. 545 a 550. A ementa desse acórdão é a que segue:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009 CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PERDA DOS BENEFÍCIOS COM BASE NO ART. 59 DA LEI Nº 9.069/95. INAPLICABILIDADE.

A aplicação do art. 59 da Lei nº 9.069/95, no que tange à perda dos incentivos e benefícios de redução ou isenção, previstos na legislação tributária, não alcança o crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363, por não ser este incentivo ou benefício de isenção ou redução de tributo.

Quando aplicável o art. 59 independe de sentença penal condenatória, de exclusiva competência do Poder Judiciário.

A segunda instância, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para que a unidade preparadora, ultrapassada a questão apreciada no voto, de que o crédito presumido do IPI não é benefício ou incentivo de redução ou isenção, prosseguisse na análise do pleito, o que aconteceu, conforme Termo de Encerramento de Diligência das fls. 979 a 981. Esse termo concluiu pela glosa dos valores informados no Demonstrativo do Crédito Presumido do IPI (DCP) a título de prestação de serviços decorrentes de

industrialização por encomenda, porquanto foi apurado nº processo 11065.003466/2010-17 que os estabelecimentos Ademir Gomes Gonçalves Atelier, inscrito nº Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) sob nº 01.385.802/0001-20, e Vitrya Calçados Ltda., CNPJ nº 10.924.001/0001-86, na verdade, não prestavam serviços de industrialização por encomenda para Indústria de Calçados Gonçalves Ltda., pois funcionavam no mesmo endereço desta, como um só estabelecimento, compartilhando o endereço, números de telefone, empregados, parte dos quadros societários, pagamentos de água e energia elétrica, transporte de pessoal etc. Consequentemente, e de acordo com os Anexos 1 e 2 (fls. 982 a 985), dos R\$ 953.180,62 de crédito presumido do IPI solicitados, o Termo de Encerramento de Diligência das fls. 979 a 981 reconheceu R\$ 184.309,10.

Cientificado dessa nova análise em 5 de outubro de 2020, pelo que se vê na fl. 988, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade das fls. 991 a 996, em 14 de outubro de 2020, conforme consta na fl. 989, alegando que a Receita Federal, ao invés de validar as compensações, proferiu novo despacho decisório, alterando o motivo da glosa de créditos, passando agora a dispor que seriam indevidos, porque não ocorreram os serviços de industrialização por encomenda. Cita e transcreve o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, para dizer que houve homologação tácita, em 2014, das compensações vinculadas ao PER de início referido, pois este foi transmitido em 26 de outubro de 2009, ao passo que o novo despacho decisório aconteceu em setembro de 2020. Encerra pedindo o reconhecimento integral do alegado crédito, com a consequente homologação também integral da DCOMP 03213.32796.261009.1.3.01-1703, no valor de R\$ 510.447,86.

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e conforme ementa do Acórdão nº 110-004.917 - 3ª TURMA DA DRJ10 que apresentou o seguinte resultado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. GLOSA.

Constatada a inexistência da prestação de serviços decorrentes de industrialização por encomenda, é cabível a glosa da respectiva parcela do crédito presumido do IPI, apurado sob o regime alternativo pela pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior, como ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e para a Seguridade Social.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Das preliminares

A Recorrente alega nesse novo Recurso Voluntário a decadência do questionamento da fiscalização e a homologação do pedido de ressarcimento realizado pela Recorrente, visto que no Termo de Encerramento de Diligência de Fls. 979 a 981 realizou uma inovação no critério jurídico.

Como já mencionado no relatório a argumentação inicial foi que devido a fraude verificada pela Recorrente, não é possível a manutenção de benefício fiscal, argumentação essa que foi devidamente rebatida pelo acórdão 3201-006.118, de 24 de outubro de 2019, ao retornar os autos para a primeira instância foi encaminhado para realização de diligência e obtenção de novos documentos e no Termo de Encerramento de Diligência de Fls. 979 a 981 ficou estabelecido que a Recorrente não teria o benefício do crédito presumido de IPI pois devido a fraude, ficou comprovada a falta de efetiva execução da industrialização por encomenda.

Ora apesar de existir uma relação clara da motivação da proibição do crédito presumido de IPI nas duas fundamentações, ambas têm sua fundamentação inicial a fraude verificada na Recorrente, eles não podem ser considerados iguais para fins de critério jurídico, pois tem fundamentação legal diferente.

O artigo 146 do CTN assim estabelece :

“Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Por todo o exposto, entendo ter ocorrido inovação no critério jurídico pelo Termo de Encerramento de Diligência de Fls. 979 a 981 e pelo Acórdão 110-004.917 - 3ª TURMA DA DRJ10.

Da conclusão

Assim, voto por dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório requerido pela Recorrente.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, redator designado.

O relatório do Relator já bem explica as questões litigadas. Inobstante a completa argumentação no Voto e a coerência do argumento, divergi com relação a existência de inovação que resulte na impossibilidade de manter a decisão de 1º grau que não reconheceu do direito creditório. A divergência restou vencedora.

Segue a análise.

Da Inovação na Decisão da DRJ.

Cabe recuperar brevemente algumas informações. O procedimento teve como origem a investigação da regularidade de crédito de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER). O crédito foi indeferido em sua maior parte. O valor indeferido correspondia a crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, apurado sob o regime alternativo da Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001. Julgada improcedente a manifestação de inconformidade, o recurso voluntário foi assim apreciado pelo Carf:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PERDA DOS BENEFÍCIOS COM BASE NO ART. 59 DA LEI Nº 9.069/95. INAPLICABILIDADE.

A aplicação do art. 59 da Lei nº 9.069/95, no que tange à perda dos incentivos e benefícios de redução ou isenção, previstos na legislação tributária, não alcança o crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363, por não ser este incentivo ou benefício de isenção ou redução de tributo.

Quando aplicável o art. 59 independe de sentença penal condenatória, de exclusiva competência do Poder Judiciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que a unidade preparadora, ultrapassada a questão apreciada no voto (o crédito presumido de IPI de que tratam os autos não é benefício ou incentivo de redução ou isenção), prossiga na análise do pleito.

Pois bem, retornaram os autos à origem.

O Auditor-Fiscal reanalisou o crédito e reconheceu parcialmente o direito ao crédito presumido através do intitulado “Termo de Encerramento de Diligência Fiscal”. O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. A DRJ apreciou a manifestação e novamente julgou-a improcedente.

Na apreciação do recurso, o Relator entendeu pela inovação do critério jurídico, ferindo o art. 146 do CTN. De fato, há que se analisar os limites da apreciação do crédito.

Porém, no caso em concreto, não se está diante de simples apreciação da DRJ de manifestação de inconformidade, com alteração do critério jurídico a fundamentar a glosa.

A nova apreciação do crédito pela unidade de fiscalização, de fato, equivale a um novo despacho decisório, e foi realizada em pleno cumprimento da decisão do Carf. Veja-se que o Carf afastou a prejudicial que impediu o prosseguimento da análise do crédito originalmente. Segue trecho do Voto:

O crédito presumido de IPI possui requisitos próprios para o seu aproveitamento, todos elencados na Lei nº 9.363/96.

Esta constatação, por si, já seria suficiente para negar a aplicação do Art. 59 da Lei nº 9.069/95, porque os requisitos da Lei nº 9.363/96 são mais específicos e por isso devem ser aplicados.

Somado à esta premissa, é necessário considerar que o crédito presumido de IPI não se enquadra nos “incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária” à que o Art. 59 da Lei nº 9.069/95 se refere, porque trata, na verdade, de uma sistemática de créditos instituída pela Lei 9.363/96.

Assim, o Carf determinou a análise do crédito presumido, sem considerar o impeditivo do art. 59 da Lei 9069/1995. E, justamente, foi isso que constou no dispositivo, antes citado, ou seja, a determinação para que se “prossiga na análise do pleito”.

Dessa forma, fatalmente, a apreciação recairia sobre novo fundamento, uma vez que a prejudicial afastada foi o motivo do primeiro indeferimento. Tanto é assim que o crédito presumido foi parcialmente reconhecido desta vez, embora em sua menor fração.

A apreciação do crédito foi realizada, tendo sido inaugurada com o Termo de Intimação Fiscal de fls. 557-559. A resposta à intimação e demais documentos foram juntados aos autos. Muito embora o termo final de apreciação do crédito tenha sido intitulado como “Termo de Encerramento de Diligência”, em realidade, trata-se de novo despacho decisório. E tanto é assim,

que a empresa apresentou manifestação de inconformidade que foi devidamente processada e conhecida.

Vale destacar o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02/2016:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. LIQUIDAÇÃO DE ACÓRDÃO DO CARF. DECISÃO ADMINISTRATIVA DEFINITIVA EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO. PARTE INTEGRANTE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA DE RECURSO. REVISÃO DE OFÍCIO POR ERRO DE FATO.

Inexiste recurso contra a liquidação pela unidade preparadora de decisão definitiva no processo administrativo fiscal julgando parcialmente procedente lançamento, tendo em vista a coisa julgada material incidente sobre esta lide administrativa, sem prejuízo da possibilidade de pedido de revisão de ofício por inexatidão quanto aos cálculos efetuados.

PROCEDIMENTO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO EM QUE HOUVE DECISÃO EM JULGAMENTO ADMINISTRATIVO QUE APENAS ANALISOU QUESTÃO PREJUDICIAL E NÃO ADENTROU NO MÉRITO DA LIDE.

Exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório, incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas nº contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 42, 43 e 45; Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 63; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 74.

Seja com adesão a este parecer ou não, o Carf já apreciou outros processos em situação semelhante, em que havia sido afastada a preliminar (como a decadência), de modo que a unidade apreciasse o mérito, com posterior trâmite nos termos do PAF.

Dessa forma, se afastada uma prejudicial ou preliminar, entendo possível a novel verificação e apreciação do mérito do direito creditório. Como esta apreciação se deu em conformidade com o Acórdão do Carf 3201-006.118, de 2019, voto por rejeitar a nulidade alegada.

Do Mérito.

Como a DRJ, com relação ao mérito, entendo bem fundada e em conformidade com a legislação o reconhecimento parcial do crédito, assim explicado pela unidade de origem:

Conforme ficou demonstrado pela fiscalização anterior, vide Relatório Fiscal do Auto de Infração, DEBCAD nº 37.292.523-5 – Processo 11065.003466/2010-17, (fls. 200 e seguintes), as empresas Ademir Gomes Gonçalves Atelier, CNPJ nº 01.385.802/0001-20 e Vitrya Calçados Ltda., CNPJ nº 10.924.001/0001-86, na

verdade não prestavam serviços de industrialização por encomenda para a empresa fiscalizada, pois funcionavam, junto com a fiscalizada, como uma empresa só, compartilhando os mesmos endereços, números de telefone, funcionários, parte dos quadros societários, pagamentos de despesas de água e energia elétrica, transporte de funcionários, etc.

Com fundamento em todos os fatos apontados no relatório supra mencionado, os valores declarados pela fiscalizada na sua Declaração de Crédito Presumido – DCP, como sendo de Prestação de Serviços Decorrentes de Industrialização por Encomenda Utilizados na Produção no Mês com Direito ao Crédito, linha 49 da Tabela DCP Declarado (Anexo 2), foram glosados, restando um direito ao crédito presumido nos meses de julho, agosto e setembro no valor total de R\$ 184.309,10 (cento e oitenta e quatro mil, trezentos e nove reais e dez centavos), conforme se verifica na Tabela DCP Recalculado, linha 58 (Anexo 1).

A decisão recorrida chama a atenção para ponto relevante:

Registre-se que o lançamento de ofício contra Indústria de Calçados Gonçalves Ltda., no citado processo 11065.003466/2010-17, foi mantido integralmente em primeira instância, pelo Acórdão 10-40.576, de 27 de setembro de 2012, da 7ª Turma da DRJ/POA, hoje DRJ10, e, em segunda instância, também subsistiu, exceto no tocante ao percentual da multa, conforme Acórdão 2302-002.916, de 21 de janeiro de 2014, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Carf. O sujeito passivo interpôs recurso especial, mas desistiu posteriormente, em 11 de setembro de 2014, para inclusão do respectivo débito no "Refis da Copa", pelo que se vê na fl. 1475 do mencionado processo 11065.003466/2010-17.

Da Homologação Tácita

A empresa alega que a Receita Federal, ao invés de validar as compensações, proferiu novo despacho decisório, alterando o motivo da glosa de créditos, passando agora a dispor que seriam indevidos, porque não ocorreram os serviços de industrialização por encomenda. Cita e transcreve o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, para dizer que houve homologação tácita, em 2014, das compensações vinculadas ao PER de início referido, pois este foi transmitido em 26 de outubro de 2009, ao passo que o novo despacho decisório aconteceu em setembro de 2020.

Não há, aqui, lançamento de crédito tributário, dessa forma não há que se falar em decadência para a constituição do crédito tributário.

Com relação à homologação tácita ou homologação por disposição legal, há que se considerar o abaixo.

De fato, no contexto do procedimento de homologação das declarações de compensação, existe a limitação imposta à atuação do Fisco referente ao prazo de cinco anos da data da protocolização ou apresentação das declarações de compensação, depois do qual os

débitos compensados devem ser extintos frente aos créditos, independentemente da existência dos créditos em si, a teor do art. 74, § 5º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pela MP nº 135, de 2003 (DOU de 31/10/2003), convertida na Lei nº 10.833, de 2003, que assim dispõe:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º **A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.** (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

.....

§ 5º **O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) (gn).

.....

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003).

(gn).

Assim, restou claramente delimitado o prazo para que o Fisco invalidasse o procedimento pretendido pelo sujeito passivo, no caso, a compensação de débito declarado em Declaração de Compensação, sendo o termo inicial de contagem desse prazo explicitado na lei: a data de protocolo daquele pedido.

Já a IN/RFB 1.300/2012 reproduzia os termos da Lei, acima transcrita, e dispunha:

Art.43. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 83 e 84 e os débitos sofrerão a incidência de

acréscimos legais, na forma da legislação de regência, **até a data de entrega da Declaração de Compensação.**

§1º A compensação total ou parcial de tributo administrado pela RFB será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

§2º Havendo acréscimo de juros sobre o crédito, a compensação será efetuada com a utilização do crédito e dos juros compensatórios na mesma proporção.

§3º Aplicam-se à compensação da multa de ofício as reduções de que trata o art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, salvo os casos excepcionados em legislação específica.

.....

Art.67. Homologada a compensação declarada, expressa ou tacitamente, ou consentida a compensação de ofício, a unidade da RFB adotará os seguintes procedimentos:

I- debitará o valor bruto da restituição, acrescido de juros, se cabíveis, ou do ressarcimento, à conta do tributo respectivo;

II-creditará o montante utilizado para a quitação dos débitos à conta do respectivo tributo e dos respectivos acréscimos e encargos legais, quando devidos;

III- registrará a compensação nos sistemas de informação da RFB que contenham informações relativas a pagamentos e compensações;

IV- certificará, se for o caso:

a) no pedido de restituição ou de ressarcimento, qual o valor utilizado na quitação de débitos e, se for o caso, o saldo a ser restituído ou ressarcido;

b) no processo de cobrança, qual o montante do crédito tributário extinto pela compensação e, sendo o caso, o saldo remanescente do débito; e

V- expedirá aviso de cobrança, na hipótese de saldo remanescente de débito, ou ordem bancária, na hipótese de remanescer saldo a restituir ou a ressarcir depois de efetuada a compensação de ofício. (gn).

Assim é que, nos termos da Lei, **a compensação (encontro de contas) é realizada pela própria empresa.** A homologação posterior apenas ratifica o feito pela empresa. A data do encontro de contas é a data da Dcomp. Ali foi extinto o débito, inicialmente sob condição resolutória. Após aprovada, será validada a **compensação realizada na data da transmissão.**

A homologação por disposição legal ofereceu segurança jurídica aos contribuintes. Porém, o despacho decisório que não homologou a compensação já foi emitido.

A Cosit/RFB entendeu por não reconhecer a existência de homologação tácita nesses casos, uma vez que, afastada a preliminar, é possível prosseguir na apreciação, porém não se retoma a situação original.

Cabe citar as disposições do **Parecer Cosit 02/2016**, que justificaram o não reconhecimento da homologação pelo julgamento *a quo*. Veja-se:

12.2. O sujeito passivo pode apresentar manifestação de inconformidade com o intuito de dirimir a controvérsia decorrente da não homologação. No exemplo citado, a controvérsia é se prescreveu ou não o prazo para requerer a restituição.

12.3. Quando o órgão julgador, seja a DRJ, seja o CARF, decide favoravelmente ao contribuinte, ele não homologa a Dcomp, mas simplesmente decide de maneira definitiva aquela controvérsia específica que foi ao seu julgamento, qual seja, a questão prejudicial.

(...)

13. A competência para deferir restituição, ressarcimento e reembolso, e para homologar compensação, é apenas das DRF e congêneres. Por mais que os órgãos julgadores decidam a controvérsia objeto do PAF envolvendo a não homologação de maneira contrária ao entendimento da DRF, eles não homologam a Dcomp, mas simplesmente declaram que aquele motivo que ensejou a sua não homologação não procede.

13.1. É por isso que não há o que se falar em prazo decadencial para não homologar, pois a não homologação já ocorrera com o primeiro despacho decisório da DRF. Mesmo que o órgão julgador tenha considerado improcedente o seu motivo, o despacho decisório que não homologou o valor total continua vigente até nova análise da DRF.

13.2. Quando a DRF assim procede, e faz um despacho considerando que os cálculos apresentados pelo contribuinte estão equivocados, ela mantém a não homologação de parte do pedido. Não existe uma nova homologação, uma vez que a vinculação se dá pelo valor (o pedido inicial era certo e determinado).

14. O prazo decadencial para não homologar a compensação serve para dar segurança jurídica mediante a sua imutabilidade contra a desídia da Fazenda Pública. No exemplo aqui tratado, o procedimento para análise já se iniciou quando não homologou no primeiro momento. Mesmo que o motivo para tal não se mantenha perante os órgãos julgadores, ela passou nesse segundo momento a verificar outras questões de mérito (inclusive existência efetiva daquele crédito pleiteado e no valor informado pelo sujeito passivo) pela impossibilidade lógica de ter feito no primeiro momento. Como já foi visto, a vinculação do PER/Dcomp se dá pelo valor do crédito requerido pelo contribuinte; no primeiro despacho, no exemplo da decadência para requerer a restituição, a não homologação se deu pelo total do crédito pleiteado.

15. Em suma, apenas no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento do direito creditório do sujeito passivo, em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição, incumbe à unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (que pode ser denominada como matéria de fundo), passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Não se analisam valores se a razão de decidir já trata de questão precedente de direito material, suficiente, por si só, para fundar a decisão, em atenção ao princípio da eficiência em sede processual. Seria um contrassenso exigir que a Fazenda Pública, quando não homologasse a compensação, com fundamento em direito material suficiente para tanto, tivesse de proferir despacho adicional, com a aferição de um determinado valor, para uma situação hipotética em que restasse superada a questão de direito contrária ao contribuinte.

Concluiu que não há que se falar em decadência com base nos arts. 150, § 4º ou 173 do CTN, pois o instituto das compensações tributárias é regido por regras próprias, previstas no art. 74 da Lei nº 9.430/96, que estabelecem o prazo de 5 (cinco) anos contados da transmissão do PER/DCOMP para sua não homologação, prazo este que é interrompido com o despacho decisório de não homologação, o qual não é retirado do mundo jurídico por eventual decisão que considere improcedente seu motivo (prejudicial de análise), permanecendo vigente até nova análise da DRF.

Entende-se por seguir nessa linha.

Conclusão.

Pelo exposto, em oposição ao voto condutor, voto por julgar improcedente o recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Enk de Aguiar