



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13227.000177/2002-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3802-00.901 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 21 de março de 2012
Matéria Impugnação - DCTF
Recorrente Pemaza S.A.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. APLICAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos da Súmula n° 11 do CARF, “*não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal*”.

DCTF. AUDITORIA INTERNA. COMPENSAÇÃO DOS DÉBITOS DECLARADOS. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS RECONHECIDOS JUDICIALMENTE. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. LIQUIDEZ E CERTEZA NÃO DEMONSTRADAS. IMPOSSIBILIDADE DE EXTINÇÃO DOS DÉBITOS PARA COM A FAZENDA PÚBLICA.

A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no *caput* do artigo 170 do CTN. Se decorrentes de decisão judicial, tais créditos só adquirem tal condição depois de transitada em julgado a correspondente sentença judicial.

A vedação à utilização para compensação de créditos reconhecidos judicialmente antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial se extrai do *caput* do artigo 170 do CTN, onde está claro que a compensação não pode ser efetivada com a utilização de “créditos” precários.

A não comprovação da certeza e da liquidez dos créditos alegados impossibilita a extinção do débito para com a Fazenda Pública mediante compensação.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO RETROATIVA DO ART. 18 DA LEI N° 10.833/2003. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. AFASTAMENTO INDEPENDENTE DE PEDIDO DA PARTE. POSSIBILIDADE.

“No julgamento de processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundadas nas hipóteses versadas no *caput* desse artigo.” Solução de Consulta Interna COSIT nº 3, de 08 de janeiro de 2004.

Recurso a que se dá parcial provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso unicamente para afastamento da multa de ofício, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 31/03/2012

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn e Tatiana Midori Migiyama. Ausente o conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 1ª Turma da DRJ Belém (fls. 136/141), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento formalizado contra a recorrente, nos termos do Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1997

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO. COMPENSAÇÃO.

A compensação é forma de extinção do crédito tributário, uma vez confirmados que os valores apresentados pelo impugnante são aptos a compensar, em certeza e liquidez, os débitos cobrados.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS PERMITIDOS.

È necessário que a compensação ocorra na forma e nos condicionantes previstos na legislação, ao tempo de sua utilização, sob pena de inviabilidade da utilização dos créditos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O processo decorre de lançamento para exigência de débitos do PIS de competência do exercício de 1997, nos termos do relatório da decisão recorrida, a seguir transcrito:

Consoante Auto de Infração de fls. 15/18, o Interessado foi autuado por recolhimento a menor do PIS declarado em DCTF referente ao exercício de 1997.

A exigência foi impugnada nos Termos da petição de fls. 01/19 e documentos juntados, onde basicamente alega a existência de Ação Judicial Transitada em julgado e que os valores lançados no Auto de Infração são aqueles que foram compensados no pagamento.

O processo foi encaminhado a esta DRJ/Belém para apreciação, no entanto, foi instruído com peças insuficientes para formar a convicção do Julgador.

Diante do Exposto, retorno os autos ao Órgão de origem, para que seja procedida diligência com o fito de:

1. Juntar ao processo Certidão de Justiça Federal de Pé e Objeto e o inteiro teor do processo judicial;

2. No caso de o Contribuinte estar judicialmente autorizado a realizar a compensação administrativa verificar se a sentença permite a liquidação antes da execução;

3. Apurar através da verificação na Contabilidade o valor a compensar líquido e certo; e,

4. Elaborar Demonstrativo de Débitos e Créditos compensados pelos Contribuinte e apurar a existência ou não de débito/crédito remanescente.

A unidade preparadora do procedeu ao disposto na solicitação de diligência e, ao fim, elaborou, à fl. 128, demonstrativo de compensação do PIS referente ao processo judicial 960001382-9, no qual relacionam-se os créditos tributários cobrados neste auto de infração.

O Contribuinte fora cientificado do resultado desta diligência e reaberto o prazo de 30 (trinta) dias para que pudesse aditar a impugnação, em respeito ao princípio da ampla defesa, conforme Decreto nº 70.235/72. Em resposta, o contribuinte afirmou não pretender nenhum aditamento a suas considerações.

Cientificada da referida decisão em 12/05/2011 (fls. 147), a autuada apresentou, em 10/06/2011 (fls. 148), o recurso voluntário de fls. 149/160, onde alega o seguinte:

a) que o cerne da questão diz respeito a uma divergência de datas que teria sido a causa da vedação à compensação, “[...] haja vista que a data dos vencimentos dos tributos se deu em 15.05.1997, 13.06.1997 e 15.07.1997 e a data do trânsito em julgado da sentença do processo nº 96.0001382-9 que permitiu a compensação dos créditos se deu na data de 19.04.1997”;

b) que os créditos estariam prescritos, em vista de a DRF haver extrapolado “[...] de forma absurda o prazo de julgamento [...] entre a impugnação e a decisão transcorreram-se mais de 9 (nove) anos [...]”]; conforme argumentos de fls. 150/151, aduz que não poderia prosperar o entendimento do Conselho pela impossibilidade de aplicação da prescrição intercorrente, já que a DRJ “[...] não faz exame do mérito e prolata uma decisão simples, teria sido possível promover a execução da cobrança já que há muitos anos e neste caso não existiria aqui a prescrição efetiva. Portanto não seria nem o caso de prescrição intercorrente, mas sim de prescrição real”];

c) critica a lentidão da máquina estatal e a súmula do CARF que não admite a prescrição intercorrente, dispositivo “[...] totalmente incompatível com a Emenda Constitucional nº 45, de dezembro de 2004 e a rigor foi indiretamente revogada pela Lei nº 11.457/2007” (artigo 24);

d) que, embora no período (abril a junho de 1997) “[...] ainda não fosse possível ter absoluta certeza da existência dos créditos, na data da lavratura do Auto de Infração, estes já tinham sido confirmados pelo Acórdão da Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que foi publicado no Diário da Justiça de 12.03.1999 [...]”];

e) que decisões em processos análogos proferidos pela mesma turma de julgamento revelariam equívocos na interpretação, com manifestações contrárias às alegações da recorrente, sem considerar o mérito da questão;

f) que seu direito à compensação estaria assegurado pelo artigo 170 do CTN e artigo 66 da Lei nº 8.383/91, e que o próprio judiciário (no voto do relator da Apelação Cível nº 1997.01.00.047289-0/RO) se manifestara textualmente contra as exigências à época estabelecidas pelo artigo 17 da IN 21/97 (que exigia a prévia análise, pela COSIT, de pedido de compensação decorrente de sentença transitada em julgado); e,

g) que “o cerne da questão cinge-se no fato da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/BEL entender que a compensação deveria atender aos ditames do Artigo 17 da IN SRF nº 21/97, entendimento este totalmente equivocado [...]”.

Diante do exposto, requer seja dado provimento a seu recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Da Admissibilidade do recurso

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Da alegada prescrição

Como a própria reclamante assevera, a alegada caracterização de prescrição intercorrente é objeto da Súmula CARF nº 11, segundo a qual “*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal*”.

Mas a autuada alega que tal súmula seria “[...] *totalmente incompatível com a Emenda Constitucional nº 45, de dezembro de 2004 e a rigor foi indiretamente revogada pela Lei nº 11.457/2007*”, especialmente por seu artigo 24, segundo o qual:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Todavia, não obstante a justificada indignação da recorrente frente a excessiva demora para o julgamento do feito – afinal, o processo foi formalizado em 2002 –, importa destacar que a novidade introduzida no ordenamento jurídico mediante a edição da Lei nº 11.457/07 não trouxe relevantes efeitos de ordem pragmática, já que o preceito em tela veio desacompanhado de qualquer sanção para a hipótese de seu descumprimento.

Aliás, o dispositivo em tela, na sua redação original, vinha acompanhado de dois parágrafos, os quais, no entanto, foram vetados pelo Presidente da República. Os parágrafos em tela diziam o seguinte:

§ 1º O prazo do caput deste artigo poderá ser prorrogado uma única vez, desde que motivadamente, pelo prazo máximo de 180 (cento oitenta) dias, por despacho fundamentado no qual seja, pormenorizadamente, analisada a situação específica do contribuinte e, motivadamente;

§ 2º Haverá interrupção do prazo, pelo período máximo de 120 (cento e vinte) dias, quando necessária à produção de diligências administrativas, que deverá ser realizada no máximo em igual prazo, sob pena de seus resultados serem presumidos favoráveis ao contribuinte.

Como se vê, mesmo se admitidos os dois parágrafos propostos pelo Poder Legislativo, a única “sanção” decorrente de extrapolação de prazo seria a materialização de uma presunção legal, favoravelmente ao administrado, de questões perquiridas em diligência.

Em suma, embora admitamos a existência de apaixonada doutrina que vê no dispositivo em tela razão, inclusive, para a “*perda do direito de arrecadar o crédito*”¹, o preceito em evidência, reconhecem outros analistas, não trouxe maiores consequências além daquelas programáticas, um viés a ser buscado pelo Estado, tendo, inegavelmente, produzido frutos, na forma de priorização de processos mais antigos, na agilização de procedimentos com o cada vez maior uso de recursos de informática (com destaque para o processo digital), dentre outras medidas.

¹ Notas sobre a Aplicação do Princípio da Duração Razoável ao Processo Administrativo Tributário. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). Grandes Questões Atuais do Direito Tributário. v. 12. São Paulo: Dialética, 2008, p. 59, *apud* TROIANELLI, Gabriel Lacerda. O artigo 24 da Lei nº 11.457/07 como Causa Suspensiva da Fluência de Juros Moratórios. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, Dialética, n. 161, 2009, p.18-27.

Mas aqui, nesta seara, vale o princípio da legalidade, de sorte que não há nenhum comando que permita aceitar os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo.

Com efeito, os conselheiros do CARF, obrigatoriamente sujeitos aos deveres objeto do artigo 41 do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, dentre os quais se destaca o disposto em seu inciso IV – “*cumprir e fazer cumprir, com imparcialidade e exatidão, as disposições legais a que estão submetidos*” –, estão diretamente vinculados aos tratados, às convenções internacionais das quais o Brasil é signatário, às leis e aos decretos, a teor do disposto no artigo 62 do Anexo II da mencionada Portaria, que, inclusive, veda aos conselheiros afastar a aplicação da norma sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Ademais, inerente à súmula em tela, é expressamente vedado aos conselheiros do CARF negarem sua observação, a teor do disposto no § 4º do artigo 72 do Anexo II do RICARF (Portaria MF nº 256/09), segundo o qual “*as súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF*”.

Portanto, diante das razões acima expostas, não há como acolher a tese da recorrente em defesa da prescrição.

Do mérito

Primeiramente, para analisar as razões para o indeferimento do pleito, transcrevo a decisão de primeira instância na íntegra (à exceção dos dispositivos legais omitidos, conforme indicações no texto) (v. fls. 137/141):

Voto

A impugnação é tempestiva e dela tomo conhecimento.

“A regra é clara”! O art. 156, II, do Código Tributário nacional afirma:

[omissis]

No presente processo, os débitos, descritos à fl 39, coincidem com os créditos dispostos na compensação afirmada pelo impugnante em sua DCTF, e estes encontram-se validados pelo processo judicial apontado, também, na DCTF.

Ocorre, entretanto, que, neste processo, em referência aos tributos objeto da compensação existe uma incongruência de datas que inviabiliza a utilização, a saber:

a) data de vencimento dos tributos: 15/05/1997; 13/06/1997; e 15/07/1997 (fl 17);

b) data do trânsito em julgado sentença (processo 960001382-9, fl 51) que permitiu a compensação dos créditos de PIS: 19/04/1997;

Assim, em relação aos débitos de PIS constantes do Auto de Infração 00000103 (fl 15/18) era inviável a referida compensação por força dos artigos da IN SRF 21/97 abaixo:

[omitida a transcrição dos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 12 e 17 da retrocitada Instrução Normativa]

O trânsito em julgado ainda não ocorrera ao tempo do vencimento dos débitos, não podendo estes terem sido utilizados em compensação, uma vez não se enquadrarem no disposto no art 17 da IN SRF 21/97.

Os créditos tributários não foram extintos!

Voto pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário exigido.

A decisão da DRJ demonstra uma aparente contradição, pois, primeiramente, foi mencionado que o trânsito em julgado ocorrera em 19/04/1997, e, nas conclusões, foi indeferida a compensação sob o fundamento de que “o trânsito em julgado ainda não ocorrera ao tempo do vencimento dos débitos [...]” (em 15/05/1997, 13/06/1997 e 15/07/1997 – conf. fls. 17).

Contudo, aparente equívoco é facilmente dissipado pela simples consulta da fl. 51 do processo, citada pela DRJ logo ao lado da apontada data do trânsito em julgado da ação, donde se vê que houve mero erro de digitação por parte da autoridade julgadora, visto que a data correta do trânsito em julgado é 19/04/1999, e não 19/04/1997, como anotado.

Assim, a conclusão de que o trânsito em julgado ainda não ocorrera quando do vencimento dos débitos está correta diante dos elementos que constituem os autos.

O equívoco em tela, a meu ver, não é causa de nulidade, até porque a recorrente defendeu-se de forma bastante completa, tendo, inclusive, atacado os dispositivos da IN 21/97, e mencionado a data de publicação do acórdão da Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em 12/03/1999. Ora, se o acórdão foi publicado só em 1999, não poderia o trânsito em julgado ter ocorrido em 1997.

Passemos, pois, ao exame do mérito.

Especificamente, a contenda decorre da não homologação de compensação informada em DCTF em virtude de o crédito apontado pela interessada à época ser decorrente de decisão judicial não transitada em julgado.

Primeiramente, releva destacar que relativamente ao voto do relator da Apelação Cível nº 1997.01.00.047289-0/RO, esta faz referência a redação do artigo 17 da IN 21/97 não mais vigente quando do exame da impugnação na primeira instância (a redação do dispositivo, à época, exigia a prévia análise, pela COSIT, de pedido de compensação decorrente de sentença transitada em julgado). Com efeito, a decisão de primeira instância está fundada na redação do artigo 17 da IN 21/97 dada pela IN 73/97, em cujo *caput* se exige a juntada de cópia do inteiro teor do processo judicial como condição prévia ao exame do pedido de compensação, restituição ou ressarcimento. O *caput* do dispositivo em tela, corretamente, trata de tal possibilidade apenas diante de “*sentença judicial transitada em julgado*”, exatamente a exigência não atendida pela recorrente apontada pela DRJ como fundamento para indeferir o pleito.

E assiste razão à DRJ.

Com efeito, o artigo 170 do CTN veda a utilização para compensação de créditos reconhecidos judicialmente **antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial**, já que referido dispositivo autoriza a utilização, para fins de compensação com débitos do sujeito passivo para com a Fazenda Pública, **exclusivamente**, de créditos “[...] **líquidos e certos, vencidos ou vincendos** [...]” (destaquei).

E aqui, a título pedagógico, vale abrir um parêntesis para deixar claro que a **Lei Complementar nº 104/2001, ao inserir no Código Tributário Nacional o artigo 170-A, a rigor, não trouxe nenhuma novidade, já que a vedação à utilização para compensação de**

créditos reconhecidos judicialmente antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial **já estava contida no caput do artigo 170 do CTN**, conforme demonstrado acima.

Com efeito, o próprio alcance conceitual dos termos “líquido e certo” deixa claro que a compensação não pode ser efetivada com a utilização de “créditos” precários, ilíquidos e incertos, medida, aliás, essencial para resguardar o Erário e a própria sociedade da dilapidação dos recursos tão necessários para o bem coletivo.

Assim, se não há a certeza da existência e da liquidez dos créditos alegados, não é possível a extinção do crédito tributário pela compensação, entendimento este, repita-se mais uma vez, extraído unicamente do artigo 170 do CTN, conforme razões acima aduzidas.

Nesse sentido, a seguinte decisão do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. FINSOCIAL COM O CONFINS. AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTOS AUTORIZATIVOS. LEI 8.383/91. ART. 170 DO CTN.

A Lei nº 8.383/91 não revogou normas consignadas no Código Tributário Nacional (art. 170), que é Lei Complementar e dispõe acerca dos pressupostos necessários a autorizar o instituto da compensação.

Hipótese expressa na legislação (art. 156 do CTN) de extinção do crédito tributário, a compensação, nos termos em que está definida em lei (art. 170 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza.

Líquidos e certos, na definição legal (para justificarem a compensação), são os créditos tributários expressamente declarados pelo Fisco e os reconhecidos, como tais, por sentença judicial com trânsito em julgado.

A liquidez e certeza do crédito é pressuposto indesejável da compensação, tal qual como concebida na legislação pertinente e devem ser provados pelo credor, sendo inválido, para tal fim, a confissão ficta da Fazenda respectiva.

A jurisprudência se firmou no sentido de que a compensação da contribuição para o FINSOCIAL paga indevidamente depende do reconhecimento judicial da inconstitucionalidade em cada caso concreto, desservindo de título para esse fim os precedentes judiciais que, incidentalmente, deixaram de aplicar o art. 92 da Lei nº 7.689/88.

Recurso provido. Decisão unânime.

(Recurso Especial nº 98.899/SC. Relator Min. Demócrito Reinaldo. Publicado no D.J. de 29/10/1996 – grifos nossos)

De fato, colocar a compensação como modalidade de **extinção** do crédito tributário (artigo 156, II) não guarda coerência lógica com a precariedade de uma decisão judicial, decisão esta que, a teor do inciso X do mesmo artigo 156, é também modalidade de extinção do crédito, mas desde que a decisão já tenha “*passado em julgado*”.

Inadmitida a compensação pleiteada pela recorrente, legítima a formalização do lançamento para exigir os créditos tributários que a reclamante intentava extinguir por compensação com alegados créditos judiciais que, conforme demonstrado, à época eram precários, já que ainda não transitada em julgado a correspondente ação judicial.

Do afastamento da multa de ofício

Releva destacar, por fim, que, nos termos do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, os débitos declarados em DCTF vinculados a créditos não comprovados ou indevidos deveriam ser objeto de lançamento de ofício:

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 as contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Assim, na época da ocorrência dos eventos, somente o saldo a pagar declarado em DCTF – ou seja, aquele declarado como devido, não vinculado a nenhum crédito – era objeto de confissão de dívida. Portanto, as diferenças apuradas deveriam ser objeto de lançamento de ofício.

Atualmente, contudo, o lançamento de ofício foi dispensado pelo art. 18 da Lei nº 10.833/2003:

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 em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007) (Vide Medida Provisória nº 472, de 15 de dezembro de 2009).

Assim, a exclusão da multa de ofício se impõe, por se tratar de matéria de ordem pública, devendo referida penalidade, pois, ser afastada, consoante interpretação da Coordenação-Geral de Tributação na Solução de Consulta Interna nº 3, de 08 de janeiro de 2004:

No julgamento de processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundadas nas hipóteses versadas no caput desse artigo.

Da conclusão

Diante do exposto, voto para **dar parcial provimento ao recurso, apenas para fins de afastamento da multa de ofício.**

Sala de Sessões, em 21 de março de 2012.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator

CÓPIA