



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

Processo n° 13502.000060/00-23
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-002.066 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de julho de 2016
Matéria Compensação
Recorrente ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2000

COMPENSAÇÃO. AFERIÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS. PRAZO.

A aferição dos requisitos de liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, trazidos em declaração de compensação, é dever da Autoridade Fazendária. Seu prazo não se confunde com o prazo decadencial, aplicável à constituição de créditos tributários. Para os Pedidos de Compensação, convertidos em Declaração de Compensação, o prazo é de cinco anos, contados da data da apresentação do pedido original.

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS PRÓPRIOS COM DÉBITOS DE TERCEIROS. NÃO CONVERSÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

A transformação dos pedidos de compensação pendentes em declarações de compensação, determinada pela alteração na redação do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, não atingiu todos os pedidos de compensação, mas somente alguns deles, a saber, aqueles que se enquadravam nas novas regras estabelecidas para esse instituto. Os demais, conquanto preservado o direito adquirido, não foram alcançados por aquela transformação. Se não existe declaração de compensação de créditos com débitos de terceiros, os pedidos de compensação com débitos que não pertençam ao próprio contribuinte, mesmo que pendentes de análise por parte da Administração, não podem transmutar-se naquela, e não estão sujeitos à nova sistemática instituída para a compensação.

RECURSO VOLUNTÁRIO. EFEITO SUSPENSIVO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Da decisão de primeira instância cabe recurso voluntário, com efeito suspensivo. Esse efeito se impõe inclusive na situação em que não é

reconhecida a conversão em declaração de compensação do pedido de compensação de créditos próprios com débitos de terceiros.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000

BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DO IMPOSTO. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL PARA RECONHECIMENTO.

A isenção ou redução do imposto é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, e é efetivada por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão. Desta forma, o reconhecimento pela autoridade administrativa não é mero requisito formal, senão o que dá efetividade e concretude ao benefício fiscal previsto na lei. Para tanto, é competente o titular da unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o requerente. Ausente tal reconhecimento, incabível a fruição do benefício fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, que negava provimento, e Roberto Silva Júnior, que não conhecia da matéria atinente a "suspensão da exigibilidade".

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Waldir Veiga Rocha. Ausente o Conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo.

Relatório

ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A, já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento Salvador/BA, que indeferiu os pedidos veiculados através de manifestação de inconformidade apresentada contra a decisão da Delegacia da Receita Federal em Camaçari/BA.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se de manifestação de inconformidade ao despacho decisório, às fls. 261/269, que indeferiu o pedido de restituição, à fl. 01, não homologou as compensações declaradas com débitos próprios, às fls. 16, 18, 19, e indeferiu o pedido de compensação de crédito com débito de terceiros, às fls. 224.

A autoridade fiscal admitiu o pedido de restituição, apesar de ressaltar que o pedido foi formulado erroneamente pois indicou restituição de IRRF incidente sobre aplicações financeiras, quando na realidade tratava de restituição do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano base 1999. Apesar disso, o direito creditório não foi reconhecido em razão da inexistência do referido saldo negativo. Foi apontada redução indevida a título de incentivo SUDENE na apuração do imposto sobre o lucro real, em razão de ter sido apresentada a Declaração DAI/PTE 0490/88 expedida pela SUDENE, às fls. 221, desacompanhada da respectiva decisão da SRF concessória do benefício, conforme prescreve o art. 16 da Lei nº 4.239, de 1963.

O contribuinte foi cientificado do despacho decisório e apresentou manifestação de inconformidade, às fls. 275/304, alegando, em síntese, que:

a) houve prorrogação automática do incentivo até o ano-calendário de 2001 para as pessoas jurídicas que gozavam da redução de 50% (cinquenta por cento) do IRPJ em 31/12/2003, a teor da Lei nº 8.874, de 29 de abril de 1994;

b) é desnecessário o requisito pleiteado pela Secretaria da Receita Federal, acerca do reconhecimento do incentivo em análise, pois, consoante jurisprudência do Conselho de Contribuintes, o direito à redução automática do benefício de redução, sujeita à prorrogação automática, é válida ainda que o reconhecimento tenha sido realizado por unidade da SRF incompetente;

c) está desobrigada a apresentação do referido documento uma vez operada a decadência do direito de constituir o crédito tributário, consoante dispõe o art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996;

d) os valores não poderiam ser exigidos, pois foram extintos pela homologação tácita dos lançamentos, face o transcurso do prazo de 5 (anos) entre a data da ocorrência do fato gerador e a ciência da decisão ora recorrida, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN;

e) os pedidos de compensação foram protocolados em 15/10/1999 e 20/10/1999, portanto, nos termos do art 74, § 5º, da Lei nº 9430, de 1996, deveria ter sido reconhecida a homologação tácita das compensações declaradas;

f) não há como se afastar a conversão dos pedidos de compensação de crédito com débitos de terceiros, sob a alegação de que não há previsão legal para a compensação de crédito com débitos de terceiros e que para haver conversão seria necessário atender todas as condições exigidas para declaração de compensação introduzidas pelas Leis nºs 10.637, de 2002, 10.837, de 2002, e 11.051, de 2004;

g) não seria lícito à autoridade administrativa negar a validade à compensação de crédito com débito de terceiro durante a vigência do art. 15 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, sob pena de violação aos princípios da legalidade, segurança jurídica e da moralidade;

h) independentemente da conversão do pedido de compensação em declaração, a manifestação de inconformidade tem efeito suspensivo em razão da sua natureza jurídica de impugnação, nos termos dos artigos 14 e 21 do Decreto nº 70.235, de 1972.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, mediante o Acórdão nº 11.917, de 14/03/2007 (fls. 313/318), deferiu parcialmente a solicitação, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1999

INCENTIVO DE REDUÇÃO SUDENE. RECONHECIMENTO.

A pessoa jurídica que não comprova o reconhecimento pela autoridade tributária competente do direito à redução do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, não faz jus ao referido benefício fiscal, embora tenha obtido, da SUDENE, a declaração de que satisfaz as condições mínimas necessárias ao gozo desse benefício.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Será considerada tacitamente homologada, a compensação dos débitos constantes de pedido de compensação, convertido em declaração de compensação, pendentes de apreciação pela SRF, no prazo de cinco anos, contados da data da protocolização do pedido, independentemente da procedência e do montante do crédito utilizado.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DEBITO DE TERCEIROS.

Os pedidos de compensação de crédito com débito de terceiros não foram convertidos em declaração de compensação, por ausência de previsão legal.

Em síntese, a Turma Julgadora decidiu “*por deferir em parte a solicitação, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, reconhecendo a homologação tácita das compensações relativas aos débitos próprios, e determinando o prosseguimento da cobrança relativa aos débitos de terceiros não compensados*”.

Ciente da decisão de primeira instância em 10/05/2007, conforme documento de fl. 320, e com ela inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário em 08/06/2007 (registro de recepção à fl. 321, razões de recurso às fls. 323/343), mediante o qual oferece, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

A recorrente reafirma seu direito à redução de 50% do IRPJ, com as mesmas palavras anteriormente trazidas na manifestação de inconformidade.

No que tange à homologação tácita das compensações, a recorrente dirige suas reclamações contra a decisão de primeira instância, a qual reconheceu a homologação tácita das compensações com débitos próprios, não o fazendo com as compensações com débitos de terceiros. A interessada lembra a existência, à época, de previsão legal para essa espécie de compensação, afirma que também os pedidos de compensação com débitos de terceiros se teriam convertido em declarações de compensação e, assim sendo, impor-se-ia o

reconhecimento da homologação tácita. Lembra, ainda, o efeito suspensivo atribuído ao recurso voluntário pela legislação que menciona.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Gira a lide em torno de pedido de restituição de direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1999. Na sequência, foram apresentados pedidos de compensação diversos, pleiteando a compensação do alegado direito creditório com variados débitos tributários próprios e de terceiros.

Como se viu do relatório, em fases anteriores o direito creditório não foi reconhecido, por inexistência de reconhecimento do direito ao benefício de redução do imposto, por parte da Delegacia da Receita Federal de jurisdição do contribuinte. Quanto aos pedidos de compensação, foi reconhecida a conversão em declaração de compensação e a homologação tácita dos pedidos de compensação com débitos próprios, o mesmo não ocorrendo com os pedidos de compensação com débitos de terceiros.

Como preliminar de mérito, deve ser apreciada a alegação da recorrente de que estaria desobrigada da apresentação do documento (de reconhecimento do direito ao benefício de redução do imposto, por parte da Delegacia da Receita Federal de jurisdição do contribuinte) "*uma vez operada a decadência do direito de constituir o crédito tributário, consoante dispõe o art. 37 da Lei nº 9.430/1996*". A interessada acrescenta, ainda, que a decadência teria sido reconhecida no item 31 do Despacho Decisório proferido pela DRF Camaçari/BA.

Não assiste razão à recorrente.

A decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários é regulada pelo art. 150, § 4º, ou art. 173, I, ambos do CTN, conforme a situação. No entanto, não é disso que trata o presente processo. Não há aqui a constituição de créditos tributários mediante lançamento de ofício mas sim a análise de pedido de restituição de alegado direito creditório, cumulado com pedidos de compensação desses alegados créditos com débitos tributários próprios e de terceiros, situação permitida à época em que formulados os pedidos.

É a isso que se refere o mencionado item 31 do Despacho Decisório da DRF Camaçari/BA. Ao analisar o direito creditório alegado, aquela Autoridade concluiu por sua inexistência e que, em lugar de saldo negativo de IRPJ (passível de restituição ou compensação), na verdade haveria um saldo positivo do tributo (item 30) o qual, no entanto, não mais seria passível de exigência, posto que já extinto o prazo para o lançamento de ofício. Confira-se o que consta à fl. 269:

[...]

30. Diante disso, os valores apurados passam a ter a seguinte conformação:

DIPJ/2000, ANO-CALENDÁRIO 1999.

FICHA 13A — CALCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL (fl. 153)

[...]

19. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR R\$ 669.004,27

31. Cabe registrar que o saldo de imposto a pagar apurado não está mais passível de cobrança face ao que dispõe o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

A verificação da liquidez e certeza do alegado direito creditório é obrigação da Autoridade Administrativa, e decorre mesmo do art. 170 do CTN, que assim estipula (grifo não consta do original):

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

Quanto ao prazo para que se faça essa verificação (que não se confunde, em absoluto, com o prazo para a constituição de crédito tributário), duas diferentes situações se apresentam.

Para os pedidos de compensação com débitos próprios, as alterações introduzidas pelo art. 74 da Lei nº 9.430/1996 (e modificações supervenientes) na sistemática de compensação conduziram à transformação dos pedidos de compensação em declarações de compensação, para cuja análise foi estabelecido o prazo de cinco anos, contado a partir da data da entrega do pedido.

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)

[...]

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de

compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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)

[...]

Para os pedidos de compensação assim convertidos em declarações de compensação, a decisão de primeira instância já reconheceu a homologação tácita, inexistindo assim qualquer litígio nestes autos.

Para os pedidos de compensação com débitos de terceiros, o acórdão recorrido considerou que não se operou a conversão em declaração de compensação e, por consequência, o prazo para homologação tácita estabelecido no § 5º, supra, não seria aplicável. Sobre esse assunto se discorrerá adiante, neste voto.

Finalmente, argumenta a interessada que seria aplicável à situação o art. 37 da Lei nº 9.430/1996. Eis seu conteúdo:

Art.37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Observe-se que esse dispositivo não trata da decadência, mas sim da obrigação da guarda de documentos. Embora o texto legal mencione a constituição de créditos tributários por parte da Fazenda Pública, tenho por certo que igualmente devem ser mantidos sob boa guarda e apresentados quando solicitados os documentos obrigatórios que se destinem a comprovar a liquidez e a certeza de um direito creditório alegado pelo sujeito passivo, em sede de pedido de restituição/compensação. Observe-se que o ônus da prova é de quem alega o direito. Não pode a interessada, escudada no dispositivo legal acima, buscar desobrigar-se da apresentação de prova de um direito por ela própria alegado.

Nessa linha de raciocínio, afastado essa preliminar.

No mérito, duas questões se apresentam.

A primeira diz respeito à obrigatoriedade de apresentação de documento, emitido pela Receita Federal, que reconheça o direito à redução do IRPJ. A alegação da recorrente, em síntese, é de que o benefício fiscal, concedido por lei, teria sido objeto de sucessivas prorrogações automáticas, sendo que ela (a recorrente) estaria em pleno gozo da redução do imposto. Assim, descaberia "*falar em reconhecimento pela Secretaria da Receita Federal, sobre a redução utilizada pela empresa*".

A DRF Camaçari analisou a matéria nos seguintes termos (fls. 267/268):

23. Com referência à dedução informada na linha 10 da Ficha 13A da DIPJ 2000 (fl. 153), vale observar que o valor corresponde à redução de 37,5% com base no lucro da exploração, demonstrada com o preenchimento das fichas 09 e 11, cujo

direito teria sido reconhecido pela Declaração DAI/PTE nº 0490/88. Esse documento é de apresenta obrigatória pelos contribuintes beneficiários dessa redução, conforme exigência presente no art. 16 da Lei nº 4.239, de 27/06/1963. A requerente juntou aos autos cópia autenticada da Declaração DAI/PTE 0490/88 expedida pela SUDENE (fl. 221).

24. O direito ao benefício mencionado, com relação ao empreendimento mencionado na referida declaração da SUDENE, correspondia ao percentual de 50% do imposto de renda e adicionais não restituíveis. Com a edição da Lei nº 9.532, de 1997, esse percentual foi reduzido para 37,5% a partir de 10 de janeiro de 1998, conforme dispõe o § 2º do art. 3º desse diploma legal.

25. Todavia, para a fruição do referido benefício, o art. 16 da Lei nº 4.239, de 1963, impunha a necessidade de reconhecimento do direito à redução pela Delegacia da Receita Federal que jurisdiciona o domicílio fiscal do contribuinte, motivo por que a intimação que fora dirigida à requerente instava-a a apresentar, além do documento trazido aos autos, o correspondente pronunciamento da Secretaria da Receita Federal quanto ao referido direito (fl. 103). Nem mesmo se pode afirmar que se trata de desconhecimento da requerente se, ao solicitar prorrogação do prazo para apresentar os documentos solicitados na intimação, ela expressamente referenciava a "Portaria DAI/PTE 04/90 ... bem como respectiva decisão da SRF concessória do benefício" (fls. 121 e 157).

26. Representando, o reconhecimento pela SRF, condição imprescindível para a fruição do benefício de redução pretendido pela requerente, há que se desconsiderar a dedução correspondente, representada pelo valor consignado na linha 10 da Ficha 13A (fls. 153).

O acórdão recorrido manteve esse entendimento, e o mesmo faço aqui.

A isenção, modalidade de exclusão do crédito tributário, é tratada no Código Tributário Nacional em seus artigos 176 a 179. Considero que a redução do imposto, aqui analisada, é espécie da isenção, visto que a isenção exclui a totalidade do crédito tributário, enquanto a redução exclui apenas uma parte, definida por um percentual. A análise que se segue se aplica de igual modo à isenção e à redução.

De particular interesse ao caso sob exame são os artigos 176 e 179, que transcrevo, em parte, abaixo (grifos não constam do original):

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

[...]

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.

[...]

Cumprir destacar o aspecto da legalidade: a isenção sempre decorre de lei, é a lei, em última análise, quem afasta a imposição do tributo.

Um segundo aspecto relevante, trazido pelo caput do art. 179, é o de que a isenção somente se torna efetiva, vale dizer, somente produz efeitos, quando, comprovados o preenchimento das condições e o cumprimento dos requisitos previstos em lei, a autoridade administrativa expressamente a reconhece. Ou seja, não basta o cumprimento dos requisitos legais. Ademais disso é indispensável o despacho da autoridade administrativa, sem o que a incidência tributária não é afastada.

Nesse sentido, a exigência estabelecida pelo art. 179 do CTN foi regulamentada pelo atos a seguir transcritos (grifos não constam do original):

Lei nº 4.239/1963:

*Art 16 A SUDENE, mediante as cautelas que instituir, fornecerá, as empresas interessadas, declaração de que satisfazem as condições exigidas para o benefício da isenção a que se refere o artigo 13, ou da redução prevista no artigo 14, **documento que instruirá o processo de reconhecimento pelo Diretor da Divisão do Imposto de Renda, do direito das empresas ao favor tributário.***

Decreto nº 55.334, de 31/12/1964

Art. 1º Fica aprovado o “Regulamento de aplicação dos incentivos fiscais administrados pela Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE)” constantes do artigo 34, da Lei nº 3.995, de 14 de dezembro de 1961, e dos artigos 13, 14, 15, 16 e 18 a 23 da Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, e artigo 14, da Lei nº 4.357, de 16 de junho de 1964, anexo ao presente decreto.

[...]

*Art. 8º **O Diretor da Divisão do Imposto de Renda decidirá sobre cada pedido de reconhecimento de direito aos benefícios de que trata este Regulamento, dentro de cento e oitenta (180) dias da respectiva apresentação à competente repartição fiscal.***

§ 1º Expirado o prazo indicado neste artigo sem que a empresa requerente tenha sido notificada de decisão contrária ao pedido, e enquanto não sobrevier decisão irrecorrível considerar-se-á a interessada automaticamente no pleno gozo da isenção ou da redução pretendida se o favor tiver sido recomendado pela SUDENE através da declaração mencionada no artigo 7º deste Regulamento.

§ 2º Do despacho que denegar, parcial ou totalmente, o pedido da empresa, caberá recurso voluntário para o 1º Conselho de Contribuintes, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, a contar do recebimento da competente comunicação.

§ 3º Tornando-se irrecorrível na esfera administrativa, a decisão contrária ao pedido a que se refere este artigo, a repartição

competente procederá ao lançamento das importâncias que até então tenham sido com base aos artigos 13 e 14 da Lei número 4.239, de 27 de junho de 1963, deduzidas do imposto de renda, imposto adicional de renda e adicionais não restituíveis devido pela pessoa jurídica interessada, procedendo em seguida a sua cobrança na forma da legislação em vigor.

§ 4º A cobrança prevista no parágrafo anterior, não alcança as parcelas correspondentes às deduções feitas durante o período em que a pessoa jurídica interessada esteja, pela forma prevista no § 1º, no pleno gozo da isenção ou da redução de que trata este capítulo.

Decreto nº 64.214/1969:

Art. 8º A Secretaria Executiva da SUDENE, analisando a documentação a que se refere o artigo anterior e procedendo às investigações que julgar necessárias, emitirá parecer fundamentado para apreciação do Conselho Deliberativo, propondo, quando fôr o caso, a expedição da declaração a que alude o artigo 7º, ou o reconhecimento, pelo mesmo Conselho Deliberativo, do direito à isenção prevista no artigo 2º deste Decreto, nos termos do artigo 37, da Lei nº 5.508, de 11 de outubro de 1968.

§ 1º As pessoas jurídicas ou firmas individuais, em favor das quais a SUDENE expedir a declaração a que alude o artigo anterior, **instruirão, com o referido documento, o processo de reconhecimento, pelo órgão próprio da Secretaria da Receita Federal, do direito ao gozo do benefício previsto nos artigos 1º e 3º deste Decreto, devendo o pedido formulado ser encaminhado àquela repartição, através da Delegacia da Receita Federal a que estiver jurisdicionado o requerente.**

§ 2º **O órgão próprio da Secretaria da Receita Federal decidirá sobre cada pedido de reconhecimento do direito à redução prevista nos artigos 1º e 3º deste Decreto, dentro de 180 (cento e oitenta) dias da respectiva apresentação à competente repartição fiscal.**

§ 3º Expirado o prazo indicado no parágrafo anterior, sem que a requerente tenha sido notificada da decisão da decisão contrária ao pedido e enquanto não sobrevier decisão irrecurável, considerar-se-á a interessada automaticamente no pleno gozo da redução pretendida, se o favor tiver sido recomendado pela SUDENE através da declaração mencionada no artigo anterior.

§ 4º Do despacho que denegar, parcial ou totalmente, o pedido da requerente, caberá recurso voluntário para o 1º Conselho de Contribuintes, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, a contar do recebimento da competente comunicação.

§ 5º Tornando-se irrecurável, na esfera administrativa, a decisão contrária ao pedido a que se refere este artigo, a repartição competente procederá ao lançamento das importâncias que, até então, com base no artigo 14, da Lei nº

4.239, de 27 de junho de 1963, modificado pelo artigo 35, da Lei nº 5.508, de 11 de outubro de 1968, tenham sido reduzidas do imposto de renda e adicionais não restituíveis devidos pela pessoa jurídica ou firma individual interessada, procedendo em seguida à sua cobrança, na forma da legislação em vigor.

§ 6º A cobrança prevista no parágrafo anterior não alcança as parcelas correspondentes às deduções feitas durante o período em que a pessoa jurídica ou firma individual interessada esteja em pleno gozo da redução de que trata este Decreto, na forma do § 3º deste artigo.

Observe-se: A mesma lei nº 4.239/1963, que em seu artigo 14 instituiu o benefício de redução do imposto aqui discutido, em seu artigo 16 prevê expressamente a necessidade de reconhecimento do favor fiscal pelo Diretor da Divisão do Imposto de Renda (atualmente, o Delegado da Receita Federal do Brasil). Esse artigo 16 foi, a seguir, regulamentado pelo Decreto nº 55.334/1964 e Decreto nº 64.214/1969, com o rito a ser seguido no processo administrativo que analisa o pedido de reconhecimento do benefício fiscal. Essa disciplina sofreu alterações ao longo do tempo¹, mas em momento algum esse reconhecimento deixou de ser exigido.

Como se tudo isso não fosse suficiente, de se ressaltar que a Declaração DAI/PTE nº 0490/88 (fl. 311), emitida pela SUDENE, que a interessada traz como prova suficiente para o gozo da redução do imposto, inicia da seguinte forma:

Declaramos, para fins do artigo 16, da Lei nr. 4.239, de 27 de junho de 1963 e do artigo 8. parágrafo 1 do Decreto nr. 64.214, de 18 de março de 1969, [...].

Ou seja, a declaração que, no entender da interessada, seria suficiente para atestar que estaria em pleno gozo do benefício fiscal, é expressa ao afirmar que foi emitida para os fins dos dispositivos que especifica, ou seja, para a instrução de processo com pedido de reconhecimento do benefício junto ao órgão próprio da Secretaria da Receita Federal.

Também o Poder Judiciário se tem manifestado no sentido da necessidade de manifestação por parte da autoridade administrativa, e de que é competente para tanto a autoridade fiscal (grifos não constam dos originais):

“ I. A isenção somente comporta ser concedida se atendidas as condições e requisitos previstos em lei, e, quando vinculada à modalidade especial (CTN, art. 179), encontra-se na dependência da prévia análise do caso concreto pelo órgão competente....” (TRF-1ª Região. REO 93.01.03725-4/MG. Rel.: Juiz Alexandre Vidigal de Oliveira (convocado). 4ª Turma. Decisão: 27/08/99. DJ de 17/09/99, p. 113.)

“ III. Não se tratando de isenção concedida em caráter geral, é da autoridade fiscal a competência para conceder isenção fiscal mediante requerimento com o qual o interessado faça prova que atende os requisitos estabelecidos em lei.” (TRF-4ª Região. AC 97.04.49545-5/RS. Rel.: Des. Federal Fábio Rosa. 1ª Turma. Decisão: 26/01/99. DJ de 24/03/99, p. 577.)

“... I. A isenção é hipótese de exclusão do crédito tributário. Segundo o art. 176 do CTN, a isenção é decorrente de lei que especifica condições e requisitos exigidos para a sua concessão, e o art. 179 dispõe que aquela é efetivada por despacho da autoridade administrativa, onde o interessado faça prova do preenchimento das condições e requisitos previstos para o gozo do benefício.” (TRF-4ª Região. REO 95.04.55235-8/RS. Rel.: Des. Federal Hermes S. da Conceição Jr.. 2ª Turma. Decisão:24/06/99. DJ de 1º/09/99, p. 497.)

Nessa linha de raciocínio, é forçoso concluir que, inexistindo ato expresso do titular da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte, o qual reconheça o benefício fiscal pretendido, a redução tributária não pode surtir efeitos.

No caso concreto, o acórdão recorrido fez consignar (fl. 316) o desatendimento por parte da interessada ao requisito firmado pelo art. 16 da Lei nº 4.239/1963, qual seja, a inexistência de ato expresso da Autoridade Administrativa reconhecendo o direito à redução do imposto. Nesse contexto, a desconsideração da redução do imposto deve ser reputada correta.

Na sequência, a recorrente se insurge contra a decisão de primeira instância, que não reconheceu a homologação tácita para os pedidos de compensação de créditos próprios com débitos de terceiros, ao entendimento de que estes não foram convertidos em declarações de compensação.

Em síntese, a interessada lembra a existência, à época, de previsão legal para essa espécie de compensação (art. 74 da Lei nº 9.430/1996, regulamentado pelo art. 15 da IN SRF nº 21/1997), afirma que também os pedidos de compensação com débitos de terceiros se teriam convertido em declarações de compensação e, assim sendo, impor-se-ia o reconhecimento da homologação tácita. Lembra, ainda, o efeito suspensivo atribuído ao recurso voluntário pela legislação que menciona.

Para os fins do presente exame, cumpre transcrever a redação original do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Também relevante o art. 15 da Instrução Normativa nº 21/1997:

Art. 15. A parcela do crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte, que exceder o total de seus débitos, inclusive os que houverem sido parcelados, poderá ser utilizada para a compensação com débitos de outro contribuinte, inclusive se parcelado.

§ 1ª A compensação de que trata este artigo será efetuada a requerimento dos contribuintes titulares do crédito e do débito, formalizado por meio do formulário "Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros", de que trata o Anexo IV.

§ 2º Se os contribuintes estiverem sob jurisdição de DRF ou IRF-A diferentes, o formulário a que se refere o parágrafo anterior deverá ser preenchido em duas vias, devendo cada contribuinte protocolizar uma via na DRF ou IRF-A de sua jurisdição.

§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, a via do Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros, entregue à DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do débito terá caráter exclusivo de comunicado.

§ 4º Na hipótese do § 2º, a competência para analisar o pleito, efetuar a compensação e adotar os procedimentos internos de que trata o § 2º do art. 13 é da DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do crédito.

De se observar que o texto original do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 não trazia qualquer restrição à compensação de créditos de um contribuinte com débitos de outros. Nesse sentido, a regulamentação da IN SRF nº 21/1997 não possui qualquer mácula, sendo essa espécie de compensação perfeitamente admissível até 10/04/2000, quando revogada pela Instrução Normativa SRF nº 41, de 07/04/2000.

Essa era, pois, a legislação vigente em 15/02/2000, por ocasião da formalização do pedido de compensação de crédito com débito de terceiros, tratado no presente processo (fl. 227).

O artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 sofreu alterações, introduzidas pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002 (DOU de 31/12/2002), e passou a vigorar com a seguinte redação (grifos não constam do original):

Artigo 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado², 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.

§ 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

² A expressão "inclusive os judiciais com trânsito em julgado" não constava da MP 66, mas constou da Lei nº 10.637.

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.

Posteriormente, o art. 74 da Lei 9.430/1996 sofreu nova modificação, com o advento do art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003 (DOU de 31/10/2003), convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003 (DOU de 30/12/2003). Sua redação passou a ser a seguinte (grifos não constam do original):

Artigo 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.

§ 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 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:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e

V - os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 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 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.

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 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.

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição.

Da leitura dos dispositivos acima, constata-se que a transformação dos pedidos de compensação pendentes em declarações de compensação não atingiu todos os pedidos de compensação, mas somente alguns deles, a saber, aqueles que se enquadravam nas novas regras de compensação. Os demais, conquanto preservado o direito adquirido, não foram alcançados por aquela transformação. Particularmente, o pedido de compensação aqui discutido tratava de compensação de créditos próprios (da ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A) com débitos de terceiro (COMPANHIA QUÍMICA METACRIL), modalidade de compensação vedada pela nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430/1996. Assim, não foi transformado em declaração de compensação quando da edição da Medida Provisória nº 66.

Daí concluo também que ao pedido de compensação do presente processo não se aplica, especialmente, o parágrafo 5º (homologação tácita no prazo de cinco anos) do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, introduzido por alterações legislativas posteriores e que somente alcança as declarações de compensação e os pedidos nelas transformados.

Em oportunidade anterior, este Colegiado, embora com diversa composição, também decidiu nesse sentido. Confirma-se o teor do voto vencedor, proferido pelo ilustre Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas no Acórdão nº 1301-001.875, de 19/01/2016. Sua linha de raciocínio é irretocável, e serve também como fundamento para a presente decisão.

Com efeito, ao dispor que o sujeito passivo que apurar crédito, passível de restituição ou ressarcimento, pode utilizá-lo na compensação de débitos próprios, o caput do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.637, de 2002, excluiu do regramento estatuído, bem como do que foi introduzido pelas normas que lhe foram supervenientes, a compensação de créditos próprios com débitos de terceiro. O estabelecido nos parágrafos quarto e quinto do artigo em debate, a meu ver, só pode ser compreendido na exata delimitação feita pelo seu caput, isto é: a) os pedidos de compensação pendentes de apreciação que foram considerados, desde o seu protocolo, declaração de compensação, são aqueles cujos créditos foram apurados pelo sujeito passivo e os débitos, da mesma forma, são próprios, e b) o prazo de cinco anos para homologação da compensação declarada, no que diz respeito ao pedidos pendentes de apreciação pela autoridade administrativa na data da vigência da Lei nº 10.637, de 2002, só alcança as compensações que envolvam créditos e débitos próprios. Não se pode admitir que a interpretação do disposto nos parágrafos quarto e quinto do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, na redação que lhes foi dada pelas Leis n's 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, possa ser feita sem levar em conta o que dispõe o caput do artigo em referência. À evidência, não se pode considerar que a norma contida em um parágrafo de um determinado artigo da lei possa ser considerada dissociada da preconizada pelo caput desse mesmo artigo.

[...]

Logo, da leitura acima, conclui-se que a homologação tácita aplica-se somente às declarações de compensação e aos pedidos de compensação convertidos em declarações de compensação, explicando: se a cabeça do art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 10.637/2002, somente versa sobre compensação de débitos e créditos próprios, não se poderia elaterar a interpretação do § 4º do artigo citado, que transformou os pedidos de compensação pendentes de decisão da administração em declaração de compensação, para abranger os pedidos de compensação com créditos de terceiros, em respeito à regra hermenêutica de que os parágrafos, por limitar a cabeça dos artigos, jamais devem ir além destes últimos.

Como reforço cite-se fragmentos do Parecer PGFN/CDA/CAT nº 1499/05, ao meu ver, esclarecedor ao deslinde da matéria, vejamos:

41. Com efeito, o precitado art. 74 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pelo art. 49 da Lei n' 10.637/02, ao instituir a "declaração de compensação", expressamente previu que a mesma só poderia ser prestada pelo próprio detentor do crédito contra o Fisco, ou seja, para que a "declaração de compensação" feita à Secretaria da Receita Federal extinga o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 74, § 2o., da Lei nº 9.430/96), mister se faz que o contribuinte utilize-se de créditos próprios.

42. Se não existe "declaração de compensação" com créditos de terceiro, por óbvio, os pedidos de compensação com créditos que não pertençam ao próprio contribuinte, mesmo que pendentes de análise por parte da SRF, não podem transmudar-se naquela.

43. E mais, permanecendo como pedidos de compensação, não estão sujeitos à nova sistemática instituída para a compensação.

Por falta de previsão legal, o pedido de compensação com créditos de terceiros não pode ser considerado como uma declaração de compensação, e portanto, não pode ser regido pela nova sistemática introduzida pela Lei nº 10.637, de 2002.

Ressalto que não se trata de negar a possibilidade de compensação de crédito próprio com débito de terceiros, desde que o pedido tenha sido formulado no período em que admitida essa modalidade de compensação e que existam créditos suficientes para a extinção dos débitos. No presente caso, se existente o direito creditório invocado, nenhum óbice haveria à compensação pleiteada. Trata-se, sim, de não admitir que os pedidos de compensação referentes a essa modalidade tenham sido convertidos em declarações de compensação e, por consequência, também não reconhecer sua submissão ao prazo para homologação tácita estabelecido no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Com esses fundamentos, nego provimento ao recurso voluntário, também quanto a esta matéria.

Finalmente, cumpre apreciar o pedido da recorrente para que seja atribuído efeito suspensivo ao recurso, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Em primeira instância, a matéria foi assim abordada (grifos no original, fl. 317):

A requerente alegou que independentemente da conversão do pedido de compensação em declaração de compensação, a manifestação de inconformidade tinha efeito suspensivo em razão da sua natureza jurídica de impugnação, nos termos dos artigos 14 e 21 do Decreto nº 70.235, de 1972. Entretanto, apesar da impugnação e da manifestação de inconformidade terem a mesma natureza de recurso, não se confundem pois tratam objetos diversos, a primeira trata da contestação do lançamento fiscal, quando a segunda contesta a decisão administrativa em processos administrativos relativos, à restituição, compensação, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições. O art. 151, inciso III, do CTN condiciona a suspensão da exigibilidade do crédito tributário à existência de lei que regule o processo administrativo tributário administrativo fiscal. A manifestação de inconformidade com efeito suspensivo só teve previsão legal a partir da Lei 10.833, de 2003, que alterou o art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, e se restringiu à não-homologação da compensação. A não-homologação está necessariamente vinculada a uma declaração de compensação instituída Lei nº 10.637, de 2002, o que não se confunde com o indeferimento de um pedido de compensação não convertido em declaração de compensação. **Desta forma, deve-se perseguir a cobrança dos débitos constantes no pedido de compensação de débitos de terceiros, is fls. 224.**

Desta feita, a recorrente fundamenta seu pedido no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Uma leitura muito estreita e rigorosa da legislação de regência levaria a conclusão em sentido contrário às pretensões da recorrente. Afinal, como se viu anteriormente, a extensão expressa do rito do Decreto nº 70.235/1972 à manifestação de inconformidade e ao recurso (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996) se fez somente para as novas declarações de compensação e para os pedidos de compensação nela transformados. Se, neste voto, já me manifestei no sentido de que os pedidos de compensação de créditos próprios com débitos de terceiros não se submetem a essa transformação, a consequência lógica é de que também a suspensão de exigibilidade do § 11 não seria aplicável. Nesse sentido foi a decisão de primeira instância.

Não se pode perder de vista, no entanto, que já de longa data, muito antes da criação da declaração de compensação, a competência para julgamento da manifestação de inconformidade em processo de compensação era deferida às Delegacias da Receita Federal de Julgamento. Confira-se o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 17, de 15/06/1999 (DOU de 17/06/1999) (grifos não constam do original):

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF No 227, de 3 de setembro de 1998, e tendo em vista o disposto no art. 2o da Lei No 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e nos arts. 56 e 69 da Lei No 9.784, de 29 de janeiro de 1999, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

O julgamento, em primeira instância, dos processos administrativos fiscais relativos à solicitação de retificação de declaração, à restituição, à compensação, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, em que haja manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Delegados e dos Inspetores da Receita Federal, permanece na esfera de competência dos Delegados da Receita Federal de Julgamento.

Outro ponto de grande relevância, no caso sob exame, é que a discussão gira exatamente sobre a conversão, ou não, do pedido de compensação de créditos próprios com débitos de terceiros em declaração de compensação. Nesse contexto, negar a suspensão da exigibilidade dos débitos trazidos à compensação antes de decisão final em sede administrativa poderia implicar em prejuízos de difícil reparação à interessada, tais como execução fiscal de débitos que, afinal, podem vir a ser declarados extintos, caso a presente decisão venha ser reformada em instância especial pela CSRF. Ou, ainda, que lhe seja negada certidão positiva de débitos com efeitos de negativa.

Diante disso, a aplicação do supramencionado art. 33 do Decreto nº 70.235/1972 revela-se correta, e o pedido deve ser atendido, reconhecendo-se o efeito suspensivo ao presente recurso voluntário.

Processo nº 13502.000060/00-23
Acórdão n.º **1301-002.066**

S1-C3T1
Fl. 388

Em conclusão, por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer-lhe efeito suspensivo.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

CÓPIA