



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

**Processo n°** 13603.905768/2012-76  
**Recurso n°** Voluntário  
**Resolução n°** **3803-000.480 – 3ª Turma Especial**  
**Data** 29 de maio de 2014  
**Assunto** Compensação  
**Recorrente** PETRONAS LUBRIFICANTES BRASILS.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, converter o julgamento em diligência, para que a repartição de origem certifique a remessa dos royalties e a medida do crédito utilizado, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro Corinθο Oliveira Machado.

(Assinado Digitalmente)

Corinθο Oliveira Machado - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Jorge Victor Rodrigues - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinθο Oliveira Machado (Presidente), João Alfredo Eduão Ferreira, Demes Brito, Hélcio Lafeté Reis, Belchior Melo de Souza e Jorge Victor Rodrigues.

#### RELATÓRIO.

Versa o imbróglgio sobre a não homologação de declaração de compensação transmitida pela contribuinte, em razão do mesmo não haver logrado comprovar de maneira incontestada a certeza, liquidez e a exigibilidade do direito creditorio, oriundo de Cofins Importação de Serviços, código de receita 5442, sob a alegação de se tratar de recolhimento indevido a título de Cofins, proveniente de pagamento de royalties a empresa sediada no exterior, o que lhe daria o direito à compensação de tais valores (DARF de R\$ 23.009,03 - valor original), com débito de mesma natureza relacionado ao período de apuração de janeiro/2009.

A autoridade administrativa por meio de Despacho Decisório constatou a inexistência de saldo credor o bastante para solver a compensação declarada, eis que o crédito informado na DComp transmitida foi integralmente utilizado para a liquidação de outros débitos próprios.

Com a ciência do despacho decisório adveio a manifestação de inconformidade, quando aduziu ser o valor original do DARF declarado em DCTF, utilizado para pagamento de licença de uso da marca (royalties), não gerando com isso uma contrapartida de serviços provenientes do exterior. Assim sendo sobre tais valores não incide a Cofins-importação de serviços.

Para consubstanciar a sua tese menciona fragmentos do processo de consulta nº 263/11, exarado pela SRRF/8ª RF, que versa sobre a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social –COFINS e firma conclusão de que o pagamento ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, por simples licença de uso de marca, a título de royalties, não caracteriza contrapartida de serviços provenientes do exterior, não cabendo, portanto, a hipótese de incidência da contribuição para o PIS/Pasep-importação, bem assim para a Cofins-importação.

A contribuinte informou que à época dos fatos apesar de haver identificado o pagamento a maior e ingressado com o pedido de compensação, cometeu a falha de não retificar a DCTF original que informava o valor indevido, o que ocasionou o não reconhecimento do crédito pelo sistema da RFB.

Finalmente, nos termos do *caput* e do § 1º do art. 11 da IN SRF nº 903/08, apresentou à repartição fiscal a DCTF retificadora, com a mesma natureza da original, que a substituiu integralmente, eficaz para declarar novos/velhos débitos, entretanto a mesma não foi recepcionada pela RFB, eis que já havia decorrido mais de cinco anos de janeiro/07, contados consoante a regra esculpida no artigo 173, I, do CTN.

A título de elemento probante de seu direito apresentou cópia de uma fatura de pagamento de royalties, com base em suposto contrato vigente em 2000/2001.

Conclusos foram os autos para apreciação pela 2ª Turma da DRJ/BHE que, em sessão realizada em 09/07/13, por meio do Acórdão nº 02-45.959, proferiu decisão pela improcedência da manifestação de inconformidade, consoante a ementaadiante transcrita:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano calendário: 2009 PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.**

Na falta de comprovação do pagamento indevido ou a maior, não há que se falar de crédito passível de compensação.

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido**

As razões de decisão constantes do voto condutor do acórdão em questão, resumidamente, entendeu que, sendo a transmissão da Declaração de Compensação de iniciativa do contribuinte, ao mesmo cabe demonstrar a liquidez e a certeza do direito

creditório alegado, de acordo com o disposto no artigo 333, I e II, do CPC, o que não ocorreu no caso.

Ademais disso o aresto firmou posição que o prazo estabelecido pela legislação para a constituição do crédito tributário é o mesmo para que o contribuinte proceda à retificação da respectiva declaração apresentada, conforme reza o Parecer COSIT nº 48, de 07/07/99, que trata da declaração de rendimentos, mas que se aplica por analogia à presente situação, e que diante disso, decaíra o direito de o contribuinte proceder à retificação da DCTF.

Uma vez ciente do teor da decisão de piso em 19/08/13 (vide AR), a contribuinte protocolou o seu recurso voluntário na repartição preparadora em 18/09/13, para aduzir resumidamente:

Em 13/12/00 celebrou um acordo de licenciamento para uso de marcas diversas de propriedade da Licenciante, empresa italiana denominada F. L. Itália S.p.A (doc. 06) e, desde então, remete ao exterior mensalmente pagamento a título de royalties pela exploração dessas máquinas (doc. 07).

Deduziu que da leitura do aditivo contratual datado de 08/10/01 (doc. 06) e com efeitos retroativos à data da contratação inicial, não se tem dúvidas de que o objeto do contrato é EXCLUSIVAMENTE o licenciamento para uso de marcas, não envolvendo importação de quaisquer serviços conexos.

Todavia, através de 52 despachos decisórios distintos a autoridade administrativa não homologou as compensações declaradas, pelo fato de que a recorrente não havia retificado as informações em sua DCTF, anteriormente ao protocolo dos pedidos de compensação.

Alegou a contribuinte possuir direito creditório oriundo de Cofins-importação, referentes à remessas de royalties para o exterior, apurados desde janeiro/2007 a maio/2011, atrelados ao mesmo contrato já referenciado. Por conseguinte, apresentou 52 pedidos de compensação, atinentes a recolhimentos indevidos, com idêntica fundamentação e resultados de decisões pela DRJ/BHE-MG.

Para consubstanciar o alegado menciona julgados no âmbito do CARF (10860.905038/2009-41, em **23/04/13**), AC. CSRF/03-04.382 (26/12/06), e a solução de divergência COSIT nº 11, de 28/04/2011.

A fim de possibilitar o julgamento em conjunto dos 52 processos, por sua vinculação, a contribuinte requereu a reunião dos autos, *ex vi* do art. 47 do RICARF/09, com redação da Portaria MF nº 586/10.

Arguiu acerca da possibilidade de juntada de provas e documentos em sede recursal, mencionando doutrina e jurisprudência no seu interesse.

Arguiu sobre a possibilidade de retificação da DCTF, para declaração do direito creditório existente, mesmo após o despacho decisório de não homologação da DComp.

Sustentou que não há norma procedimental, seja ela de ordem legal ou regulamentar, que impeça a retificação da DCTF em período posterior ao despacho decisório. Mesmo o art. 9º da atual IN/RFB 1.110/2010, veda a retificação que vise à redução ou

alteração de (i) débitos que já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, para inscrição em Dívida ativa da União, ou (ii) que tenham sido objeto de procedimento de fiscalização.

No presente caso, nenhuma das hipóteses de vedação está presente, uma vez que os créditos não foram remetidos para inscrição em dívida ativa. No mais a decisão administrativa versa sobre pedido de compensação, que pressupõe confissão de débito confessado pelo contribuinte, a ser compensado, não pode ser considerada como procedimento fiscal - procedimento destinado a apurar débito do contribuinte.

Enfatizou que o próprio CARF já admitiu que não há nenhum impedimento à retificação da DCTF após o despacho decisório, não estando tal direito, portanto, condicionado à prévia retificação da declaração, conforme decisões contidas nos Acórdãos 3802-001.849 (25/06/2013), 3802-01.005 (22/05/12), 3802-01.125 (28/07/12), 3302-00.809 (03/02/11).

A defendente arguiu acerca da necessidade de recebimento da DCTF de ofício pela autoridade administrativa, ante a impossibilidade de transmissão eletrônica, relativamente a declarações originais transmitidas há mais de cinco anos, por restrição formal à verdade material, contra senso que não pode ser admitido.

Nesse passo mencionou que inobstante não haja prescrição do direito ao crédito, posto que a compensação foi realizada dentro do prazo prescricional quinquenal, a retificação da DCTF está sendo obstada pelo sistema, de forma a impedir a comprovação da verdade material.

Justificou que é por conta dessa situação que a DCTF retificadora, relativa ao crédito postulado do ano base de 2007, está sendo ora apresentada em versão impressa, a fim de que V. Sas, determinem o seu processamento e, via de consequência, analisem o seu conteúdo para fins de deferimento do direito creditório. Menciona fragmento do Acórdão 3802-001.642, de 28/02/13, para consubstanciar a sua tese.

A comprovação documental do direito de crédito da recorrente faz-se mediante a apresentação do contrato de licença para uso de marcas (sem qualquer serviço conexo), que embasa a apuração do indébito de Cofins-importação sobre royalties, e memórias do faturamento total da recorrente pelo uso das marcas (royalties de 1%, remetidos ao exterior, conforme invoices juntadas).

Aduziu que outro não foi o entendimento firmado pelo Acórdão 3801-001.813, em análise de matéria e de situações fáticas idênticas, julgado em 23/04/13.

Resumidamente, esclareceu que a comprovação do pagamento indevido de Cofins-importação sobre royalties, fez-se mediante a retificação da DCTF e, com isso, deu-se o reconhecimento do direito creditório.

Em suma a retificação foi realizada para fins de desvincular a existência de débitos atrelados aos pagamentos de Cofins-importação que foram realizados (doc. 04), a fim de que a declaração espelhasse a existência do crédito compensável (pagamento sem respectivo débito vinculado = crédito compensável).

Ou seja, para a recorrente trata-se de mero erro formal incorrido, que não altera a situação fática, na qual ela efetuou o pagamento do débito de Cofins-importação indevidamente, o que lhe garante o direito de restituir/compensar tal quantia correspondente.

A título de requerimentos tem-se:

A reunião dos 52 processos conexos para julgamento em conjunto, em razão de sua interdependência, a fim de evitar eventual julgamento despido de congruência.

O reconhecimento da integralidade do direito creditório e, via de consequência, a homologação integral da compensação processada via Per/DComp referenciado nos autos (doc. 05).

Caso se entenda pela baixa dos autos em diligência para que a 2ª turma da DRJ/BHE reaprecie a questão à luz das provas juntadas aos autos em sede recursal, requer o provimento do presente recurso nestes termos, a exemplo do que ocorrido em sessão de julgamento de 28/06/2012, nos autos do PAF nº 16443.000318/2010-45, (Resolução nº 3402-000.422, da 2ª Turma Ordinária, 4ª Câmara).

Caso ainda se entenda que são necessárias outras provas documentais para evidenciar o direito creditório postulado, a fim de se confirmar ainda mais a verdade material, requer-se seja determinada a baixa dos autos em diligência, com intimação da recorrente para que possa providenciar o suporte documental julgado indispensável e ainda não acostado aos autos, retornando em seguida ao CARF para conclusão do julgamento.

A recorrente fez colação aos autos dentre outros documentos, de cópia do comprovante de pagamento indevido da Cofins-importação (doc. 04); cópia do contrato de licença para uso de marca comercial e respectivo aditivo contratual (doc. 06); cópia da fatura comercial de pagamento de royalties e respectivo demonstrativo de cálculo (07); e cópias das DCTF's original e retificadora de declaração do direito creditório da Cofins-importação (08).

Por fim relacionou os processos que pretende sejam julgados em conjunto, a saber:

13603.907446/2012-14;	13603.905788/2012-47;	13603.905784/2012-69;
13603.907747/2012-51;	13603.905789/2012-91;	13603.905785/2012-11;
13603.905748/2012-03;	13603.905790/2012-16;	13603.905760/2012-18;
13603.905749/2012-40;	13603.905791/2012-61;	13603.905761/2012-54;
13603.905750/2012-74;	13603.905792/2012-13;	13603.905762/2012-07;
13603.905751/2012-19;	13603.905793/2012-50;	13603.905763/2012-43;
13603.905752/2012-63;	13603.905794/2012-02;	13603.905764/2012-98;
13603.905753/2012-16;	13603.905795/2012-49;	13603.905765/2012-32;
13603.905754/2012-52;	13603.905796/2012-93;	13603.905766/2012-87;
13603.905755/2012-05;	13603.905797/2012-38;	13603.905767/2012-21;
13603.905756/2012-41;	13603.905774/2012-23;	13603.905768/2012-76;
13603.905757/2012-96;	13603.905776/2012-12;	13603.905769/2012-11;
13603.905758/2012-31;	13603.905777/2012-67;	13603.905770/2012-45;
13603.905759/2012-85;	13603.905778/2012-10;	13603.905771/2012-90;
13603.905775/2012-78;	13603.905779/2012-56;	13603.905772/2012-34;
13603.905783/2012-14;	13603.905780/2012-81;	13603.905773/2012-89.
13603.905786/2012-58;	13603.905781/2012-25;	
13603.905787/2012-01;	13603.905782/2012-70;	

É o relatório.

VOTO.

Conselheiro Jorge Victor Rodrigues

O recurso interposto é tempestivo e preenche os demais requisitos necessários à sua admissibilidade, dele conheço.

A querela devolvida a este Colegiado resume-se à comprovação pela recorrente da existência de certeza e de liquidez do direito creditório alegado, da existência ou não de prescrição do direito à repetição do indébito, bem assim da suficiência de crédito para a extinção dos débitos declarados por meio de Per/DComp, no período de janeiro/2007 a maio/2011.

A decisão a quo ao examinar a controvérsia entendeu que, sendo a transmissão da Declaração de Compensação de iniciativa do contribuinte, ao mesmo cabe demonstrar a liquidez e a certeza do direito creditório alegado, de acordo com o disposto no artigo 333, I e II, do CPC, para concluir que na falta de comprovação do pagamento indevido ou a maior, não há que se falar de crédito passível de compensação.

Ademais disso o aresto mencionou que o prazo estabelecido pela legislação para a constituição do crédito tributário é o mesmo para que o contribuinte proceda à retificação da respectiva declaração apresentada, mediante a aplicação ao caso vertente, por analogia do contido no Parecer COSIT nº 48, de 07/07/99, que trata da declaração de rendimentos, para concluir que diante disso, decaíra o direito de o contribuinte proceder à retificação da DCTF.

Em oposição às razões de decisão do acórdão recorrido a contribuinte informou que a origem do direito creditório resulta do indébito de Cofins-Importação, proveniente da remessa de royalties para o exterior pela exploração de máquinas, no período de apuração compreendido entre janeiro/2007 a maio/2011, respectivamente.

A título de comprovação ao alegado colacionou aos autos, em sede de recurso, cópia xerográfica do contrato de licença para uso de marcas (doc. 06 - sem qualquer serviço conexo), que embasa a apuração do indébito de Cofins-importação sobre royalties; as memórias do faturamento total da recorrente pelo uso das marcas (royalties de 1%, remetidos ao exterior, conforme invoices juntadas); cópia do comprovante de pagamento indevido da Cofins-importação (doc. 04); cópia da fatura comercial de pagamento de royalties e respectivo demonstrativo de cálculo (07); e cópias das DCTF's original e retificadora de declaração do direito creditório da Cofins-importação (08).

Uma vez apresentados tais documentos a título de elementos probantes da existência do direito creditório suscitado, a recorrente arguiu acerca da possibilidade de juntada de provas e documentos em sede recursal, mencionando doutrina e jurisprudência administrativa no seu interesse.

Arguiu também acerca da possibilidade de retificação da DCTF, para declaração do direito creditório existente, mesmo após o despacho decisório de não homologação da DComp, sustentando pela inexistência de norma legal ou regulamentar que impeça o feito, notadamente tendo em vista que os créditos não foram remetidos para inscrição em dívida ativa.

Finalmente a recorrente, acerca da decisão administrativa, arguiu que pressupondo ser o pedido de compensação uma confissão de débito formulado pelo contribuinte, não pode ser considerado como procedimento fiscal, tendente à apuração de débito.

Do exposto é possível se fazer as seguintes inferências:

- a) Há nos autos cópia de comprovante de pagamento indevido da Cofins-Importação, confirmado pelos sistemas de arrecadação da RFB (extrato de comprovante de arrecadação), que menciona o valor do pagamento efetuado, a data de vencimento da obrigação, o código da receita arrecadada e o código de controle eletrônico de realização da operação, ou seja houve o recolhimento do valor do indébito de R\$ R\$ 23.009,03 (informado no pedido de compensação não homologado - doc. 05), valor esse constante do despacho decisório, como sendo o valor originário utilizado (doc. 03);
- b) Há nos autos cópia do Contrato de Licença para Uso de Marca Comercial e para Transferência de *know-how* em marketing e propaganda, e o respectivo aditivo, celebrado com a proprietária da marca, que atestam a origem e justifica a remessa de royalties para o exterior, por conseguinte a origem do indébito (doc. 06);
- c) Há o Certificado de Averbação nº 010589/10 (Processo INPI/DIRTEC), fornecido pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e pelo Instituto Nacional da Propriedade Industrial, em conformidade com o art. 211, Lei nº 9.279/96, que autoriza o licenciamento exclusivo dos produtos objeto do contrato em comento, inclusive estabelece o valor percentual do faturamento líquido mensal (1%), que é remetido para o exterior mensalmente, em cumprimento de cláusula contratual de nº 3, pois representa a remuneração para a licença de uso das marcas listadas no Anexo I, com informações atualizadas até 24/04/2012 (doc. 06);
- d) Constam dos autos cópia da fatura comercial de pagamento de royalties (Invoice nº 1107160012 e data 17/01/2007), cujo campo de descrição menciona os royalties relacionados ao contrato em comento, e respectivo demonstrativo de cálculo dos tributos recolhidos e incidentes sobre a cofins no valor de R\$ 22.801,26, para a data de 17/01/2007, em conformidade à Lei nº 10.865/ (doc. 07); e, por fim, Constam dos autos cópia da DCTF original (vide fl. 12/22, débito apurado e créditos vinculados/pagamento) e retificadora (vide fls. 15/16), correspondente ao mês de janeiro/2007, em substituição àquela original de nº 19.15.32.19.59-06, onde não mais registra valores de créditos vinculados/pagamento e sujeitos a compensação, em razão da realização de pagamento a maior ou indevido (doc. 08).

No que atine à colação aos autos de documentos e de razões complementares à defesa contida na exordial, mesmo que extemporaneamente, a jurisprudência administrativa firmou escólio a respeito dessa possibilidade, em razão da natureza do informalismo ou do formalismo moderado que regem o processo administrativo, em conformidade ao disposto na Lei nº 9.784/99, utilizada subsidiariamente nos julgamentos de processos administrativos

tributários por força de seu art. 69, que autoriza a autoridade administrativa a rever os seus próprios atos, conforme estabelece o art. 65 desse *mandamus*, bem assim por não prejudicar o desenvolvimento do processo em trâmite e, principalmente por dar a oportunidade para que se exerça o princípio da verdade material, inclusive no caso vertente, pois as provas acostadas foram úteis para auxiliar na formação da convicção deste julgador acerca da existência do direito creditório.

Quanto ao direito creditório alegado, proveniente da não incidência de Cofins-Importação, para os royalties remetidos ao exterior, em razão da concessão de direitos pelo uso de marcas, de transferência de conhecimento e de tecnologia, o mesmo encontra respaldo no contido na legislação tributária vigente.

Neste sentido se transcreve excertos extraídos do Acórdão nº 3801-001.813, cuja sessão de julgamento se realizou em 23/04/13 (fl. 208), cujo voto condutor ao apreciar caso semelhante, fundamentou suas razões de decidir de acordo com a legislação tributária vigente e aplicável ao caso em concreto, inclusive citando a solução de divergência nº 11, de 28 de abril de 2011, senão vejamos:

*ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social –Cofins EMENTA: Royalties.*

*Não haverá incidência da Cofins-Importação sobre o valor pago a título de Royalties, se o contrato discriminar os valores dos Royalties, dos serviços técnicos e da assistência técnica de forma individualizada. Neste caso, a contribuição sobre a importação incidirá apenas sobre os valores dos serviços conexos contratados. Porém, se o contrato não for suficientemente claro para individualizar estes componentes, o valor total deverá ser considerado referente a serviços e sofrer a incidência da mencionada contribuição.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: caput e § 1º do art. 1º e inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.*

*Os “royalties”, no direito pátrio são remunerações decorrentes da exploração lucrativa de bens incorpóreos (direito de uso) vinculados à transmissão de tecnologia, representados pela propriedade de invento patenteado, assim como conhecimentos tecnológicos, fórmulas, processos de fabricação, e ainda, marcas de indústria ou comércio notórias, aptas a produzir riqueza através da comercialização, em virtude da aceitação dos produtos que a representam, além do direito de explorar recursos vegetais, minerais e direitos autorais, conforme se verifica do artigo 22 da Lei nº 4.506/64, in verbis:*

*“Art. 22. Serão classificados como “royalties” os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:*

*a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais; b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais; c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio; d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.*

*e) Parágrafo único. Os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento dos “royalties” acompanharão a classificação destes.”*

Da simples leitura efetuada da transcrição acima faz-se possível inferir que estão contemplados os requisitos para a não incidência da Cofins-Importação ao caso de que se cuida, eis a matéria sob exame e o contrato possui as características de contrato de *know-how*, por cessão de direitos, concedente de autonomia administrativa e financeira ao licenciado, versam sobre o licenciamento de patentes (marcas), os produtos licenciados estão descritos no Anexo I, os valores devidos a esse título encontram-se expressos, e não há serviços conexos.

Assiste razão à recorrente quanto a existência de direito creditório sob tal argumentação.

Passa-se ao exame da decadência/prescrição do direito ao exercício da compensação pelo sujeito passivo, de indébito oriundo de erro formal.

Defende o Fisco que a constituição do crédito tributário em definitivo se dá com a entrega da DCTF, por constituir confissão de débito irrevogável e imprescritível, pela via do autolancamento, o que implica no afastamento do instituto da decadência, como no marco inicial para a promoção da execução fiscal, bem assim para a contagem do prazo quinquenal prescricional, o que se dá nesse caso, sob o auspício do contido nos incisos I, V, ou VII, do art. 156, ou mesmo de acordo com o disposto no art. 174, I, ambos do CTN, sendo que esta hipótese ocorre pela ausência do exercício do direito de ação do sujeito passivo.

É o que se verifica do artigo 156, I, V e VII, do CTN (Lei 5.172/66), *in verbis*:

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*I - o pagamento;*

*(...);*

*V - a prescrição e a decadência;*

*(...);*

*VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º. (Grifei).*

À hipótese descrita no inciso I do artigo 156 aplica-se a regra de contagem do prazo previsto no art. 168, I, c/c o disposto no art. 165, I, ambos do CTN, cujo *dies a quo* é a data do pagamento.

À hipótese descrita no inciso V corresponde à ausência da constituição do crédito tributário ou à ausência do exercício de cobrança, ou do direito de ação do sujeito passivo, contado de acordo com as regras estabelecidas no art. 150, §§ 1º e 4º, ou do art. 173, I, do CTN.

À hipótese contemplada no inciso VII, específica para os casos de lançamento por homologação, para que ocorra a extinção se faz necessário a realização tanto do pagamento antecipado, quanto da ulterior homologação pela autoridade administrativa, é o que determinam os dispositivos contidos no caput e §§ 1º e 4º do CTN, verifique-se:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

(...);

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

O fundamento legal suso transcrito encontra guarida no § 2º do mesmo mandamus, vejamos:

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

Como visto a condição para a extinção do crédito tributário no lançamento por homologação dá-se, exclusivamente, com o pagamento antecipado e a ulterior homologação desse lançamento pela autoridade administrativa, eis que não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo, visando à extinção desse crédito.

Com o advento da LC nº 118/05, que veio com a finalidade dentre outras de interpretar o contido no inciso I do artigo 168 do CTN, as regras de contagem do prazo decadencial/prescricional sofreram alteração substancial, passando a contagem desse prazo, para os créditos constituídos anteriormente ao dia 09/05/2005, ter a duração de dez anos, a contar da data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e, nos casos de constituição do crédito após essa data, o prazo da contagem passou a ser de cinco anos, a contar da data do pagamento do tributo devido.

Assim sendo, com o fito de disciplinar a aplicação da regra adequada no âmbito do CARF, veio o RICARF/2009, por meio do seu art. 62-A, a determinar que os conselheiros deste órgão judicante, passassem a utilizar essa regra nos julgamentos de processos administrativos fiscais.

Cumpra registrar que a narrativa até então efetuada, tem a finalidade de circunstanciar as situações jurídicas, onde a cobrança ou o pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido, relaciona-se à RESTITUIÇÃO parcial ou total, em face da legislação tributária aplicável, ou das circunstâncias materiais do FATO GERADOR **efetivamente ocorrido**, *ex vi* do art. 165, I, do CTN.

Ressalta-se, por relevante, que no caso sob exame, como já visto não se trata de restituição de tributo pago indevidamente/maior que o devido, porém de declaração de compensação eletrônica transmitida em 18/11/2011, cuja hipótese de extinção do crédito

tributário encontra-se prevista no art. 156, II, do CTN, tratando-se neste caso de direito potestativo do sujeito passivo.

Acrescente-se a isto o fato de que não há incidência da Cofins-Importação sobre o valor pago a título de royalties, em conformidade com o disposto no caput e § 1º do art. 1º e inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865/04.

Vale dizer que no caso em apreço não há se falar em tributo recolhido, porém há a existência de um erro de fato, configurado em razão de recolhimento indevido realizado pelo sujeito passivo, **de natureza financeira** (não há incidência tributária sobre royalties remetidos para o exterior nas condições do caso sob exame), portanto, que não tem o condão de fazer surgir à ocorrência de fato gerador de obrigação tributária, pois não há subsunção desse recolhimento indevido à quaisquer das hipóteses previstas no art. 165, I, do CTN, que trata de restituição, em face da legislação aplicável e, desde que, ocorra as circunstâncias materiais efetivas do fato gerador. Descartada, então, a possibilidade de utilização do instituto da restituição neste caso.

Logo, não havendo ocorrência de fato gerador de obrigação tributária, por conseguinte não há a instalação da relação jurídica tributária ensejadora da subsunção do fato à norma legal primária, ou mesmo àquela sancionadora. Também não se verifica as possibilidades para se estabelecer os critérios da regra matriz de incidência tributária e aplicá-los ao caso concreto, pois, *in caso*, não há exigidor, nem exigido.

Ao tratar de tributo indevidamente pago, notadamente dos temas “prazo extintivo do direito de pleitear restituição e o direito de compensar”, o juriconsultor e Prof. Hugo de Brito Machado, assim se referiu:

*A Constituição Federal assegura a todos o direito de pagar apenas os tributos que tenham sido estabelecidos em lei. Em outras palavras, assegura o direito de não pagar tributos legalmente indevidos.*

*Em sendo assim, é indubitoso o direito do contribuinte que tenha pago um tributo indevido de obter a restituição respectiva, ou de fazer a compensação do valor respectivo com tributo que deva pagar. O direito à restituição, todavia, não se confunde com o direito à compensação. Por isto mesmo o prazo extintivo, restrição legalmente prevista para o direito de pleitear a restituição do tributo pago indevidamente, não se aplica ao direito de compensar. Normas restritivas de direitos não podem ser objeto de interpretação ampliativa de alcance. Este é um princípio da hermenêutica jurídica universalmente consagrado. Dúvida, portanto, não pode haver. “Não se aplica o lapso decadencial previsto no art. 168 do CTN, que diz respeito tão somente ao direito de pleitear a restituição de tributo indevidamente pago, mas não à compensação de tributos<sup>1</sup>” Nem poderia ser de outra forma. “O direito de compensar é um direito potestativo, porque o seu exercício independe da vontade, e pode dar-se mesmo contra a vontade da Fazenda Pública. Só em situações excepcionais os direitos potestativos são alvo de extinção, pela decadência, que a lei estabelece apenas para*

<sup>1</sup> TRF da 4ª Região, Embargos de Declaração na AC nº 97.04.03917-4-SC, DOU II, de 02/07/97, p. 50898, e RDDT nº 26, P. 141, em trânsito em julgado em 04/07/2002, DOU de 16/07/2002.

*aqueles direitos potestativos cuja falta de exercício concorre de forma mais acentuada para perturbar a paz social”<sup>2</sup>.*

(...).

6. Síntese conclusiva É possível, portanto, concluir-se que:

f) O prazo extintivo de que se cuida não se aplica ao direito de fazer a compensação de tributo pago indevidamente, que é direito potestativo e portanto imprescritível. (Grifei).

É isto. O direito de compensação de indébito de natureza financeira, pago indevidamente, é direito potestativo, portanto imprescritível.

Já a declaração retificadora decorre de uma necessidade imposta pelo Fisco, em face do “autolancamento”, para atender ao regime do lançamento por homologação e ao curto prazo estabelecido para a apuração do tributo devido, além do adimplemento da obrigação acessória, ante à complexidade da legislação fiscal vigente.

Outrossim, a declaração retificadora não importa em novo reconhecimento de débito existente, nem tampouco em interrupção do prazo prescricional, uma vez que tem a mesma natureza da declaração originalmente apresentada ao Fisco, substituindo-a integralmente, inclusive servindo para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores, sendo esta a modalidade do caso de que se cuida, tudo isto de acordo com o disposto na IN SRF nº 842/04.

A DCTF retificadora não tem o condão de revisar o lançamento que não existiu, como no caso em comento (autolancamento = ausência de lançamento), por força do disposto no art. 142, ou mesmo porque a revisão de lançamento somente tem lugar quando ocorre uma ou mais das hipóteses descritas no art. 149, ambos do CTN, o que também só pode ser realizada pela autoridade administrativa, sob pena de responsabilização funcional.

E mais, entendo que é a DCTF original a ensejadora à ocorrência do fato gerador, pois declara a existência da obrigação e da constituição do crédito tributários, representa a confissão de dívida irretroatável e irrevogável, o que dispensa qualquer outra providência nesse sentido, inobstante tal procedimento constitua um mero dever instrumental.

É dessa maneira que tem se pronunciado o Poder Judiciário, cujo entendimento do julgado, a título de exemplo, transcreve-se resumidamente na forma de ementa, adiante:

***Ementa:*** **TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DCTF. PRESCRIÇÃO. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. ARTIGO 174, PARÁGRAFO ÚNICO, IV, DO CTN. INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO QUE NÃO SE APLICA À ESPÉCIE. 1. A exequente sustenta que o contribuinte entregou a DCTF em 13/6/2000, sendo objeto de retificação em 1º/7/2003, momento em que defende que houve a interrupção do prazo prescricional, nos termos do artigo 174, IV, do CTN.**

<sup>2</sup> Agnelo Amorim Filho, Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis, em Revista Forense, nº 193, p. 239

2. A Primeira Seção do STJ, em sede de recurso especial repetitivo (art. 543-C do CPC), consolidou o entendimento de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é suficiente para a cobrança dos valores nela declarados, dispensando-se qualquer outra providência por parte do Fisco. REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008.

3. Na hipótese de entrega de **declaração retificadora** com constituição de créditos não **declarados** na original, não estaria a se falar de prescrição, mas do instituto da decadência, pois estaria a se discutir o prazo para o contribuinte constituir aquele saldo remanescente que não constou quando da entrega da **declaração** originária. Importa registrar que ainda na hipótese de lançamento suplementar pelo Fisco estaria a se discutir o momento da constituição do crédito e, portanto, de prazo decadencial.

4. Ocorre que não há reconhecimento de débito tributário pela simples entrega de declaração retificadora, pois o contribuinte já reconheceu os valores constantes na declaração original, quando constituiu o crédito tributário. A declaração retificadora, tão somente, corrigiu equívocos formais da declaração anterior, não havendo que se falar em aplicação do artigo 174, parágrafo único, IV, do CTN. 5. Recurso não provido... (STJ - RECURSO ESPECIAL REsp 1167677 SC 2009/0224233-2, Data de publicação: 29/06/2010). (Grifei).

O entendimento ora esposado, como visto, encontra respaldo em matéria similar julgada e consolidada em sede de recurso repetitivo pelo STJ, nos termos da sistemática contida no art. 543-C, do CPC, bem assim consoante dispõe o art. 62-A do RICARF/2009, adiante transcrito:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Os termos do decidido pelo Superior Tribunal de Justiça vincula os julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os quais devem ser reproduzidos nos julgamentos realizados por este Colegiado.

Assim no que pertine a DCTF retificadora, não há se falar em prazo prescricional, por dar azo a enriquecimento sem causa ao Erário.

Isto posto e, considerando a documentação acostada aos autos mesmo que a destempo, pois elucidativa quanto à existência e demonstração dos valores pagos a título de royalties (fl. 24, do RV), e demonstrada e reconhecida à existência do direito creditório pelo seu valor original nestes autos, cabe verificar o valor atualizado do mesmo e a sua contrapartida, ou seja, a existência e o valor do débito original e atualizado da contribuinte, na data da transmissão da declaração de compensação, bem assim verificar se o valor informado a título de direito creditório é o bastante para a extinção do débito declarado, na forma prevista

Processo nº 13603.905768/2012-76  
Resolução nº **3803-000.480**

**S3-TE03**  
Fl. 27

no art. 156, II, do CTN, uma vez que os débitos mencionados no despacho decisório não se encontram discriminados, portanto não há a certeza de sua liquidez e exigibilidade.

Proponho pela conversão do julgamento em diligência à unidade de origem, para que a autoridade administrativa informe acerca dos valores devidos pela recorrente na data de transmissão da DComp, bem assim se o valor reconhecido a título de direito creditório (original ou atualizado) é o bastante para solver os débitos existentes nessa data, mediante o confrontamento de valores ou, informar acerca da diferença encontrada.

Uma vez atendido ao pleito ora formulado, que seja oportunizado a contribuinte se pronunciar nos autos, em prazo razoável, se assim lhe aprouver para, em seguida, serem remetidos os autos a este Colegiado para se retomar o julgamento do feito, ora suspenso.

É como voto.

Jorge Victor Rodrigues – Relator