



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

Processo n° 13707.000117/2003-39
Recurso n° 512.896 Voluntário
Acórdão n° **1301-00.906 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de maio de 2012
Matéria CSLL - COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA
Recorrente FABRIMAR S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1992

Ementa:

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. AFERIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Se a documentação aportada ao processo pelo contribuinte não guarda relação com o crédito indicado para o encontro de contas, resta inviável a aferição da sua liquidez e certeza e, por decorrência, a homologação da compensação tributária. No caso vertente, a Declaração de Compensação e os demonstrativos anexados assinalam crédito de CSLL do exercício 1992, anual-calandário 1991 decorrente de decisão judicial, enquanto o processo judicial correspondente, apesar de tratar da mesma contribuição, refere-se à declaração de inexistência de relação jurídica relativa ao ano de 1988.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INAPLICABILIDADE.

À evidência, o prazo estampado no parágrafo quarto do art. 150 do Código Tributário Nacional, não obstante representar termo fatal para constituição de créditos tributários nos casos por ele alcançados, não se aplica aos pedidos de reconhecimento de direito creditório, que, no caso de pessoa jurídica, dependem de provocação do interessado.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL. TRÂNSITO EM JULGADO. NECESSIDADE.

Nos exatos termos do disposto no art. 170A do Código Tributário Nacional, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Processo nº 13707.000117/2003-39
Acórdão n.º 1301-00.906

S1-C3T1
Fl. 181

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

“documento assinado digitalmente”

Alberto Pinto Souza Junior

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Alberto Pinto da Souza Junior, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

FABRIMAR S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, que indeferiu solicitação veiculada por meio de manifestação de inconformidade, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de Declaração de Compensação (fls. 01/02), em que a contribuinte objetiva extinguir débito de COFINS com crédito de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do ano-calendário de 1991.

Nos termos do Parecer de fls. 77/80 e do Despacho Decisório de fls. 81, o encontro de contas não foi homologado em virtude de o crédito decorrer de decisão judicial não transitada em julgada à época em que o pedido foi formalizado, pois, em conformidade com o despacho de fls. 75, a decisão transitada em julgado referente à ação apontada pela então requerente reconheceu a inexistência de relação jurídica, no que tange à CSLL, tão somente em relação ao lucro apurado em 31 de dezembro de 1988.

Em sede de manifestação de inconformidade (fls. 83/87), a contribuinte alegou:

- que, como confirmado pelo próprio parecer conclusivo, na Ação Ordinária nº 93.0055988-5 restou declarada a inexistência de relação jurídica entre ela e a União Federal, originando o direito de a interessada proceder com a respectiva compensação dos créditos de CSLL de 31/12/1988 objeto da mencionada demanda;

- que, tratando-se de caso jurídico datado de 1993, já era passível de compensação pela lei de regência da época (artigo 66 da Lei nº 8.383/91), independentemente de coisa julgada formal ou material;

- que o Poder Judiciário, por seu Superior Tribunal de Justiça (STJ), já fez a devida reprimenda à postura adotada pela Fazenda Pública, qual seja: "o artigo 170-A (introduzido pela Lei Complementar 104/01) não atinge os pagamentos indevidos feitos antes de sua vigência" (Resp 627.263/PR, Segunda Turma, julgado em 15.02.2007);

- que as compensações feitas não poderiam sofrer influência do artigo 170-A, uma vez que retratam pagamentos indevidos de CSLL em data anterior à restrição estabelecida pelo artigo introduzido pela Lei Complementar 104/2001, tendo sido a ação ajuizada em 1993.

A já citada 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, analisando a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº. 12-21.170, de 29 de setembro de 2008, pela improcedência do pedido.

O referido julgado restou assim ementado:

**CRÉDITO DE DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO.
COMPENSAÇÃO IMPOSSIBILIDADE**

É vedada a compensação administrativa de crédito objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 119/129, por meio do qual sustenta:

- a homologação tácita da compensação pleiteada, seja em virtude do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, seja em virtude do parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, vez que apresentou o pedido em 15 de janeiro de 2003 e somente foi cientificada da decisão em 07 de maio de 2008;

- a compensação em questão, ao contrário do que dispõe o parágrafo 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, não foi considerada "não declarada" (alega que a alínea "d", do § 12 fora introduzida no ordenamento jurídico por meio da Lei nº 11.051/2004, que, a seu ver, da mesma forma que o art. 170-A do CTN, não pode retroagir para atingir as situações jurídicas anteriores à sua vigência);

- a inaplicabilidade do art. 170-A do CTN, vez que as compensações em referência retratam pagamentos indevidos de CSL em data anterior (1988) à restrição estabelecida pelo artigo em questão, introduzido pela Lei Complementar nº 104/2001, tendo sido a ação ajuizada em 1993.

- os recolhimentos indevidos já eram passíveis de compensação com base no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, independentemente de coisa julgada formal ou material;

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de Declaração de Compensação (fls. 01/02), em que a contribuinte objetiva extinguir débito de COFINS com crédito de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do ano-calendário de 1991.

Conforme documentos de fls. 01/06, a recorrente ingressou, em 15 de janeiro de 2003, com DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, por meio da qual objetivou extinguir débito de COFINS relativo ao período de apuração de dezembro de 2002 com crédito de CSLL, decorrente de decisão judicial (PROCESSO Nº 93.0055988-5), relativo ao exercício de 1992, ano-calendário de 1991.

Na referida DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, a contribuinte assinalou que a decisão havia transitado em julgado em 31 de agosto de 2001 (fls. 02).

Apreciando a solicitação formalizada pela contribuinte, a então Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro, amparando-se em consulta feita no sítio do Tribunal Regional Federal da 2ª Região (fls. 60) na INTERNET, emitiu o Parecer Conclusivo nº 304/2007 (fls. 77/80) indeferindo-a.

O Despacho Decisório de fls. 81, acolhendo as razões expendidas no Parecer Conclusivo nº 304/2007, decretou a não homologação da compensação requerida, determinando o prosseguimento da cobrança do débito apontado para o encontro de contas.

De acordo com o documento de fls. 82, a contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório acima referenciado em 07 de maio de 2008.

Explicito, a seguir, as razões de decidir assinaladas no Parecer Conclusivo nº 304/2007.

1. nos termos do art. 50 da Instrução Normativa nº 600, de 2005, enquanto não confirmado o trânsito em julgado do processo judicial, são vedados o ressarcimento, a restituição e a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial;

2. o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.637, de 2002, ao instituir a Declaração de Compensação, estabeleceu que, para fins de compensação, os créditos decorrentes de decisão judicial só podem ser aproveitados após o trânsito em julgado da referida decisão;

3. a alteração da legislação referenciada no item anterior guarda inteira relação com o preconizado pelo art. 170 A do Código Tributário Nacional, que já vedava a utilização de crédito amparado em decisão judicial não transitada em julgado;

4. à época em que a contribuinte formalizou o pedido de compensação (15 de janeiro de 2003) inexistia trânsito em julgado da decisão que reconhecia o crédito (ação ordinária nº 93.0055988);

5. a declaração de compensação apresentada, ainda que elaborada em formulário apropriado, não se configura declaração propriamente dita, eis que inobservado o disposto no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, que veda a compensação antes do trânsito em julgado da decisão em que for reconhecido o direito creditório.

Em sede de Manifestação de Inconformidade (fls. 83/87), a contribuinte suscitou, apenas, a inaplicabilidade do art. 170 A à situação posta em discussão.

A autoridade julgadora de primeira instância, servindo-se de argumentos expendidos no Parecer Conclusivo nº 304/2007, manteve o indeferimento da solicitação feita pela contribuinte, reafirmando o entendimento de que, para fins de compensação tributária, é necessário o trânsito julgado da decisão que reconheceu o direito creditório. Ressalvou, a referida autoridade, a situação em que a decisão judicial, de forma expressa e inequívoca, determina que a compensação se faça antes do referido trânsito em julgado ou que não sejam aplicadas as disposições do art. 170 A do CTN.

Fato merecedor de destaque e que não foi percebido pela então Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro, diz respeito ao assinalado pela Decisão de primeiro grau acerca do crédito apontado para compensação.

Com efeito, no voto condutor da decisão combatida, consta (*in verbis*):

Por fim, ainda que o direito creditório fosse passível de análise, a interessada não faria jus ao seu pleito, uma vez que o seu pedido inicial versa sobre créditos decorrentes da ação judicial 93.0055988-5 relativos a pagamentos indevidos ou a maior efetuados a título de CSLL relativos ao ano-base de 1991 / exercício 1992 e, de acordo com o que consta dos autos, a decisão judicial definitiva (trânsito em julgado) foi no sentido de reconhecer a inexistência da relação jurídica obrigacional de recolher a Contribuição Social instituída pela Lei no 7.689/88 tão-somente sobre o lucro apurado em 31/12/1988.

Penso que esse fato, por si só, já seja suficiente para que o pleito da recorrente seja indeferido, pois, como se verá adiante, a peça recursal não traz uma única linha acerca da divergência acima (a declaração de compensação assinala que o crédito corresponde à CSLL do exercício de 1992 e que decorre de ação judicial, sendo que a ação judicial indicada diz respeito à inexistência de relação jurídica relativa à contribuição do ano de 1988).

Antes de adentrar aos argumentos de defesa apresentados no recurso voluntário, faço reparo à afirmação da recorrente de que a decisão de primeiro grau não homologou a compensação “*sob o simplório argumento de que não seria possível a compensação dos créditos em questão em virtude do que dispõe o artigo 170-A do CTN*”, pois, como antes esclarecido, naquilo que importou descrever, a manifestação de inconformidade tratou apenas da alegada inaplicabilidade do referido artigo à situação sob análise.

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte, inovando em relação à manifestação de inconformidade anteriormente apresentada, traz considerações acerca das seguintes questões:

a) homologação tácita da compensação pleiteada, seja em virtude do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, seja em virtude do parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, vez que apresentou o pedido em 15 de janeiro de 2003 e somente foi cientificada da decisão em 07 de maio de 2008.

b) a compensação não pode ser considerada como “não declarada”, pois a alínea “d” do parágrafo 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 foi introduzida por meio da Lei nº 11.051, de 2004, a qual, da mesma forma que o art. 170 A do CTN, não pode retroagir para atingir as situações jurídicas anteriores à sua vigência;

c) inaplicabilidade do artigo 170 A do CTN;

d) tratando-se de caso jurídico datado de 1993, **retratando recolhimentos indevidos de CSLL de 1988**, já era passível de compensação pela lei de regência da época (art. 66 da Lei nº 8.383/91), independentemente de coisa julgada formal ou material.

Vê-se, pois, que, como afirmado anteriormente, a recorrente não traz qualquer elemento para explicar o fato de ter apontado, na Declaração de Compensação e nos demonstrativos anexos (fls. 02/06), crédito de CSLL do EXERCÍCIO 1992, ANO-CALENDÁRIO 1991 decorrente de decisão judicial e, na mesma declaração, assinalar processo judicial (93.0055988-5 – fls. 02) que, como reiteradamente afirma e os documentos carreados aos autos comprovam, trata de declaração de inexistência de relação jurídica relativa à CSLL do ANO de 1988.

Tal circunstância, a meu ver, impossibilita o atendimento do pleito formalizado no presente processo, como bem assinalou a decisão combatida.

Ainda que assim não fosse, e mesmo que se desconsidere, em relação às matérias não abordadas na peça impugnatória, o disposto no art. 17 do Decreto nº 70. 235/72 (“*considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*”), penso que os argumentos de defesa oferecidos pela recorrente não podem ser recepcionados.

Com efeito, descabe falar em homologação tácita da compensação com base no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, eis que, como é cediço, a norma ali estampada está direcionada para homologação de lançamento.

A análise da legislação que disciplina o instituto da compensação no âmbito tributário conduz a conclusões que demonstram de forma inequívoca que não se pode aplicar, como pretende a recorrente, as normas relativas à constituição do crédito tributário ao instituto da compensação, senão vejamos:

1. o Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a matéria, estabeleceu (art. 170, *caput*): a) que compete à lei autorizar a compensação; b) que a lei pode atribuir à autoridade administrativa poderes para estipular condições e garantias para que a compensação seja deferida; c) que a compensação de débitos do contribuinte envolve, necessariamente, créditos líquidos e certos desse mesmo sujeito passivo contra a Fazenda Pública;

2. a Receita Federal está autorizada pela lei a expedir instruções necessárias à efetivação da compensação (Lei nº 8.383/91, parágrafo 4º);

3. a compensação submete-se a procedimento homologatório, ainda que pela via tácita (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafos 2º e 5º);

4. o procedimento de homologação da compensação se submete a prazo, e o início de sua contagem se dá a partir do momento em que a compensação é requerida nos termos e condições estabelecidos pela lei (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafo 5º);

5. a não homologação da compensação pleiteada faculta ao contribuinte a apresentação de manifestação de inconformidade e eventual recurso, nos exatos termos do Decreto nº 70.235, de 1972 (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafos 9º, 10 e 11);

6. a manifestação de inconformidade e o recurso eventualmente apresentados suspendem a exigibilidade do débito tido como indevidamente compensado nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional (Lei nº 9.430/96, art. 74, parágrafo 11, *in fine*);

A legislação referenciada deixa fora de dúvida de que à COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA são aplicadas normas especiais no que tange à competência para a apreciação dos pedidos correspondentes, à necessária homologação dos citados pedidos, ao prazo para a efetivação da homologação e ao rito processual aplicável à matéria.

Não exatamente pelos motivos esposados na decisão de primeira instância, entendo, também, que, no caso, não há que se falar em homologação tácita das compensações requeridas com fundamento no disposto no parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em que pese a existência de manifestações doutrinárias e jurisprudenciais no sentido de que a lei que introduz prazo decadencial ou prescricional só se aplica para o futuro (isto é, inexistindo prazo decadencial ou prescricional fixado, surgindo lei instituindo algum prazo, esse só passa a fluir da data em que tal lei entrar em vigor), no caso sob exame, se a lei de regência dispusesse de forma diferente, caberia a esta instância julgadora simplesmente acatá-la.

Entretanto, não obstante o fato de a Receita Federal ter editado ato normativo em sentido diverso, uma adequada interpretação dos atos que disciplinam a COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA demonstra, com clareza solar, que a homologação tácita não pode alcançar pedidos de compensação anteriores à lei que instituiu o prazo de cinco anos para que tal procedimento (homologação) se desse pela via expressa.

Isto porque o referido prazo foi estabelecido pela Lei nº. 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que, por sua vez, resultou da conversão da Medida Provisória nº. 135, de 30 de outubro de 2003, enquanto que a disposição de lei que poderia abrigar a tese da retroatividade do prazo em questão, eis que estabeleceu, para os efeitos previstos no artigo 74 da Lei nº. 9.430/96, que os pedidos de compensação fossem considerados declaração de compensação, foi editada em data anterior (Lei nº. 10.637, de 30 de dezembro de 2002, resultado da conversão da Medida Provisória nº. 66, de 29 de agosto de 2002).

A meu ver, a Instrução Normativa nº. 460¹, de 2004, ao dispor que “*serão considerados Declaração de Compensação, para os efeitos previstos no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação determinada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art.*

1 A disposição em referência (art. 64) foi reproduzida pela Instrução Normativa atualmente vigente (IN 900, de 30.12.2008, art. 86) por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 13/0

5/2012 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/06/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA J

17 da Lei nº 10.833, de 2003, os pedidos de compensação que, em 1º de outubro de 2002, encontravam-se pendentes de decisão pela autoridade administrativa da SRF”, o fez sem que tivesse suporte legal, jurisprudencial ou mesmo doutrinário para tal.

Se, por outro lado, o entendimento for direcionado para o acolhimento das disposições contidas nos referidos atos normativos, circunstância somente admitida na hipótese de se emprestar caráter meramente interpretativo às referidas disposições, destaco que, ainda assim, o pleito da recorrente não pode ser atendido, eis que o parágrafo único do art. 86 da Instrução Normativa nº 900, de 2008, na linha do decidido em primeira instância, esclarece, de forma expressa, que os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 1º de outubro de 2002 que têm por objeto crédito decorrente de decisão judicial não transitada julgada não foram convertidos em Declaração de Compensação.

No que diz respeito aos pronunciamentos do Superior Tribunal de Justiça, em que pese o fato de as ementas, em alguns casos, fazerem referência a pagamentos indevidos feitos antes da vigência do art. 170-A do CTN, os votos condutores são claros no sentido de que o entendimento consolidado naquela Corte é de que, em matéria de compensação tributária, deve ser observada a legislação vigente à época do ajuizamento da ação.

Destacando que a ação ajuizada pela recorrente não objetivou reconhecimento de compensação tributária, mas, sim, declaração de inexistência de relação jurídica relativamente à CSLL de 1988 e, traçando-se um paralelo com o procedimento administrativo, não me parece restar dúvida de que o entendimento explicitado no parágrafo precedente não traduz conflito com o decidido em primeira instância, pois, como visto, a contribuinte formalizou o pedido de compensação em 15 de janeiro de 2003, data em que já se encontrava em vigor as disposições do art. 170 A do Código Tributário Nacional.

Por fim, o argumento de que, em virtude de a ação judicial datar de 1993, retratando recolhimentos indevidos de CSLL de 1988, já seria possível a compensação em razão do disposto no art. 66 da Lei nº 8.383/91, presta-se, tão-somente, para evidenciar a divergência indicada como razão primeira para indeferir a homologação da compensação tributária pleiteada, vez que os autos, à evidência, não cuidam de encontro de contas efetivado sob a égide da referida legislação.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Relator

Processo nº 13707.000117/2003-39
Acórdão n.º **1301-00.906**

S1-C3T1
Fl. 189

CÓPIA