



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

Processo nº 13804.724788/2013-62
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-005.140 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente BERNINA ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/03/2004

DCTF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. ALTERAÇÃO DE ENTENDIMENTO.

Anteriormente vigia na Receita Federal o entendimento de que a DCTF somente tinha efeito de confissão de dívida em relação ao *saldo a pagar*, sendo que os demais débitos informados na DCTF em outras condições, tais como compensação ou suspensão por medida judicial, quando não confirmadas as situações relatadas, deveriam ser objeto de lançamento de ofício (art. 2º da IN SRF nº 45/98, na alteração dada IN SRF nº 15/2000 e art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001).

Esse posicionamento foi alterado com a superveniência do art. 18 da Medida Provisória nº 135, publicada em 31.10.2003, depois convertida na Lei nº 10.833/2003, que limitou as hipóteses de lançamento de ofício descritas no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Também a declaração de compensação, à época em que foi instituída, não tinha o caráter de confissão de dívida em relação aos débitos nela declarados, status que só lhe foi conferido pela Medida Provisória nº 135/2003, que introduziu disposição expressa nesse sentido no § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Dessa forma, em relação aos débitos sob compensação, a DCTF e a Declaração de Compensação transmitidas anteriormente a 31.10.2003 não tinham efeito de confissão de dívida.

DECADÊNCIA. PARCELAMENTO. STJ. RECURSOS REPETITIVOS.

A decadência é forma de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, V do CTN, e, uma vez extinto o direito do Fisco, ele não renasce diante da confissão dos débitos em parcelamento pelo contribuinte, conforme

decidido pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento sob o rito de recursos repetitivos no Recurso Especial nº 1.355.947/SP.

Recurso Voluntário provido em parte

Direito Creditório reconhecido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório relativamente aos débitos informados nas DCOMPs transmitidas anteriormente a 31/10/2003, na forma especificada no voto vencedor da Redatora designada, Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Relator, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto, que davam provimento em maior extensão.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro - Relator

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Vinicius Guimarães (Suplente convocado) e Carlos Augusto Daniel Neto. Ausente justificadamente o Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, que foi substituído pelo Suplente convocado.

Relatório

1. Por bem retratar o caso em questão, adoto como meu o relatório desenvolvido pela DRJ de Ribeirão Preto (acórdão n. 14-61.621 - fls. 501/506), o que passo a fazer nos seguintes termos:

Trata-se de Pedido de Restituição protocolizado em 09/10/2013 (fls. 03/32), no valor de R\$ 153.874,45, referente a crédito proveniente de recolhimentos efetuados no âmbito do programa de parcelamento instituído pela Medida Provisória nº 470, de 2009.

Segundo consta, a contribuinte apresentou pedidos de compensação, no período de 2000 a 2004, utilizando créditos cedidos por terceiros (crédito-prêmio de IPI), conforme IN SRF nº 21/97. Tais compensações foram realizadas com fundamento em decisões judiciais proferidas em processos ajuizados pelos cedentes dos créditos, e documentadas perante a RFB mediante

a utilização de Pedidos de Compensação de Créditos, previstos pela IN SRF nº 21/97 e Decreto nº 2.138/97.

Posteriormente, a interessada desistiu totalmente do recurso interposto nos processos administrativos em que constam os pedidos de compensação para aderir ao parcelamento instituído pela Medida Provisória nº 470 de 2009.

A interessada requereu a restituição do parcelamento, alegando que não houve qualquer procedimento formal de constituição dos créditos tributários, e que os débitos constantes das declarações de compensação somente poderiam ser exigidos pelo Fisco por meio de auto de infração lavrado dentro do prazo legal. Além disto, alegou que o direito de constituir o crédito tributário já se encontrava extinto pela decadência em momento anterior aos pagamentos realizados, e que o recolhimento por meio de um programa de parcelamento não poderia fazer renascer uma obrigação tributária já extinta.

A Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – DERAT proferiu o Despacho Decisório de fls. 355/361, indeferindo o pedido de restituição por entender que como os débitos foram informados em DCTF, já estavam confessados, não havendo necessidade de lançamento através de auto de infração.

Acrescentou ainda, que a contribuinte procedeu à confissão irretratável de sua dívida tributária, no ato de adesão ao parcelamento (fl. 84).

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 369/392, alegando, em síntese, que:

- no período compreendido entre 2000 e 2004, a contribuinte utilizou para a quitação de tributos de sua titularidade compensações com "Crédito-Prêmio de IPI" cedido por terceiros (artigo 1º e 5º, do Decreto-Lei nº 491/1969);

- referidas compensações foram realizadas com fundamento em decisões judiciais, proferidas em processos ajuizados pelos, cedentes dos créditos, e documentadas perante esta Secretaria mediante a utilização de Pedidos de Compensação de Créditos (PCC), previstos pela Instrução Normativa nº 21/97 e Decreto nº 2.138/97;

- em que pese o decurso do prazo de mais de 05 (cinco) anos sem que houvesse qualquer manifestação de discordância com o procedimento realizado, ou lavratura de auto de infração, a contribuinte aderiu ao Programa de Parcelamento Especial instituído pela Medida Provisória nº 470/2009 e incluiu referidos tributos no mencionado programa;

- o parcelamento foi consolidado e liquidado, conforme informações da Equipe de Parcelamento (EQPAC) da DERAT/SPO;

- tratando-se de tributos compensados com "Crédito-Prêmio de IPI" e "Crédito de IPI sobre Insumos" cedidos por terceiros, a legislação e o posicionamento desta Secretaria da Receita Federal do Brasil e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional² são claros quanto ao fato de que tais tributos são considerados como "não declarados" e, qualquer discordância com o procedimento ou ato de cobrança, demandaria o competente lançamento de ofício;

- o mesmo raciocínio pode ser extraído do art. 2º da Instrução Normativa n.º 77/1998, que referencia expressamente a necessidade de lavratura de auto de infração por ocasião das revisões nas declarações apresentadas pelos contribuintes, nas hipóteses de discordância de compensações nelas declaradas;

- o art. 90, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 também confirma a necessidade de constituição do crédito tributário, via auto de infração, por parte da autoridade administrativa nesses casos, sendo irrefutável a impossibilidade de cobrança sem o competente lançamento;

- a inclusão dos tributos no parcelamento também não poderia ser considerada como fato constitutivo do crédito tributário, porque, a "confissão de dívida" quando da adesão ao parcelamento, não tem o condão de restabelecer um tributo que já estava extinto pela decadência;

- depreende-se que todos os tributos incluídos no parcelamento, que não haviam sido regularmente constituídos por auto de infração lavrado dentro do prazo decadencial, já se encontravam extintos no momento da adesão, mostrando-se indevido o respectivo pagamento, e sendo de rigor a sua restituição;

- as DCTFs são declarações apresentadas pelo Contribuinte que podem ou não representarem confissões de dívida; há situações em que o Contribuinte declara o tributo devido e não informa a sua quitação por nenhum meio, fato popularmente denominado como "débito declarado e não pago"; já nas situações em que o Contribuinte declara o tributo devido, mas informa sua quitação por qualquer meio, não há nenhuma confissão de tributo devido;

- nesse caso, a DCTF não configura instrumento hábil à constituição do crédito, pois não há declaração de débito; o Contribuinte apenas informa uma quitação de tributo, formalizando a inexistência de saldo a ser pago (saldo zero);

- ao informar em sua DCTF os tributos e os créditos compensados, a Contribuinte declarou saldo zero de pagamento de tributo, fato que demonstra a inequívoca necessidade de lançamento de ofício para legitimar a cobrança do tributo compensado;

- quanto à alegação de que o lançamento não seria possível face à derrogação do art. 90, do Decreto 2.158-35/2001, pelo art. 18 da Medida Provisória n.º 135/2003, não pode ser admitida, porque, nos termos do art. 144, do Código Tributário Nacional, as normas aplicadas ao lançamento são aquelas vigentes à época da ocorrência do fato gerador;

- importante consignar que justamente em razão da previsão contida no art. 90, do Decreto nº 2.158-35/2001 é que a Secretaria da Receita Federal realizou o lançamento no caso análogo, controlado no processo administrativo nº 19515.001185/2006-00, em que se discutia a exigência de tributos compensados com os mesmos créditos de origem;

- a Secretaria da Receita Federal lavrou auto de infração em 14/06/2006, ou seja, mesmo após a alteração do art. 90, do Decreto nº 2.158-35/2001 pelo art. 18 da Medida Provisória nº 135/2003, uma vez que os fatos geradores e as respectivas compensações ocorreram na vigência da redação original do referido art. 90;

Por fim, requereu que seja integralmente acolhida a manifestação de inconformidade, reformando-se o despacho decisório, a fim de reconhecer o pagamento indevido realizado e, por conseguinte, o direito creditório da Contribuinte postulado no pedido de restituição.

(...).

2. Devidamente processada, a manifestação de inconformidade apresentada (fls. 369/392) foi julgada improcedente, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/03/2004

VALORES DECLARADOS EM DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Os valores de débitos declarados em DCTF, ainda que vinculados a fatos que representem hipótese de suspensão de exigibilidade ou de extinção do crédito tributário, são considerados confissão de dívida, permitindo a sua cobrança, após apuração de eventual incorreção ou falta na vinculação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

3. Diante deste quadro, o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 509/527, oportunidade em que repisou os fundamentos já aventados em sua manifestação de inconformidade.

4. Em 30 de janeiro de 2018, o Presidente deste Tribunal administrativo foi intimado de decisão judicial proferida nos autos n. 1015566-93.2017.4.01.3400, com trâmite pela 16ª Vara da Justiça Federal em Brasília, para que tomasse as medidas cabíveis para que fosse proferida decisão no presente processo administrativo em 30 (trinta) dias, conforme atestam o mandado de intimação e decisão judicial de fls. 544/550.

5. Diante desta ordem, o presente processo foi objeto de distribuição realizada em 28 de fevereiro de 2018, data a partir do qual tornei-me o Relator do caso.

6. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

7. O recurso voluntário interposto é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

I. A contextualização fática do caso decidendo

8. Antes de seguir adiante no voto, mister se faz, neste instante, contextualizar faticamente o presente caso, em especial para delimitar no tempo os principais acontecimentos aqui ocorridos.

9. Nesse sentido, convém destacar que em **09 de outubro de 2013** (fl. 02), o contribuinte apresentou pedido de restituição de valores que teriam sido pagos indevidamente em razão da sua adesão ao parcelamento veiculado pela MP n. 470/09, nos termos dos comprovantes de pagamentos acostados aos autos as fls. 90/101. O pedido de adesão ao citado parcelamento (fl. 84) foi protocolizado em **22 de novembro de 2009** e deferido em **26 de novembro de 2012** (fls. 86/89), sendo a primeira parcela paga em **27 de novembro de 2009** (fl. 90).

10. Os débitos pagos no aludido parcelamento teriam origem em pedidos de compensações perpetrados pela recorrente. Por sua vez, os créditos destacados em tais compensações apresentavam natureza de crédito-prêmio de IPI e de créditos de IPI sobre insumos; em ambos os casos tratavam-se de créditos cedidos por terceiros. Referida cessão creditória pautou-se em decisões judiciais autorizadoras da cessão, bem como em razão do disposto no art. 15 da Instrução Normativa 21/97 e no Decreto n. 2.138/97.

11. Os pedidos de ressarcimento dos credores originários encontram-se as fls. 56 e 61 dos autos. Por seu turno, as declarações de compensações realizadas pela recorrente e atreladas a tais pedidos de ressarcimento estão acostadas aos autos as fls. 58, 62, 64, 67, 70, 73, 75, 78, 80 e 82. Tais declarações de compensações foram apresentadas, respectivamente, nas seguintes datas: **15/03/2004, 01/03/2002, 17/07/2002, 04/06/2004, 22/08/2002, 27/04/2001, 11/09/2001, 06/12/2001, 22/04/2002 e 04/12/2001.**

12. Registre-se, por fim, que até o advento de adesão do contribuinte ao parcelamento veiculado pela MP n. 470/09, com o respectivo pagamento da primeira parcela em **27 de novembro de 2009**, as sobreditas compensações não haviam sido objeto de homologação expressa por parte do fisco.

13. Dito isso, resta agora analisar as consequências jurídicas dos fatos acima detalhados.

II. Da pretérita extinção dos débitos pagos pelo contribuinte em sede de parcelamento

14. Da narrativa fática acima descrita, é possível segregar as declarações de compensações em dois grupos distintos: (i) um primeiro com declarações anteriores a 01 de

outubro de 2002¹ e (ii) um segundo com declarações posteriores a 01 de outubro de 2002². A razão deste corte temporal será melhor detalhada no transcorrer deste voto.

15. Assim, os pedidos de compensações anteriores a 01 de outubro de 2002 transformaram-se em declarações de compensações, nos exatos termos do disposto no art. 74, §§ 4º e 5º, da lei n. 9.430/96, com a sua redação vigente à época dos fatos, *in verbis*:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito 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.

(...).

§ 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 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

(...).

16. Em suma, tal dispositivo legal (i) atribuiu aos pedidos de compensações o *status* de declarações de compensações, o que, por sua vez, (ii) submeteu tais pedidos ao regime jurídico das DCOMP's, inclusive para fins de contagem de prazo para sua homologação (5 anos contados da apresentação do pedido formulado). Tal alteração de *status* jurídico dos pedidos de compensação passou a produzir efeitos em 01 de outubro de 2002, exatamente como previsto no art. 68 da lei n. 10.637/02³:

¹ Que contempla os pedidos apresentados nas seguintes datas: 27/04/2001, 11/09/2001, 04/12/2001, 06/12/2001, 01/03/2002, 22/04/2002, 17/07/2002 e 22/08/2002.

² Grupo este que compreende as declarações de compensações apresentadas nas seguintes datas: 15/03/2004 e 04/06/2004.

³ O art. 49 referido no inciso I do art. 68 da lei 10.637/02 assim prescrevia:

" Art. 49. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

'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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 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;

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."

Art. 68. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir de 1º de outubro de 2002, em relação aos arts. 29 e 49;

(...).

17. Nesse mesmo sentido, inclusive, é o entendimento consagrado deste CARF, conforme se observa das ementas abaixo colacionadas:

Ementa

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/09/1989 a 30/06/1991

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM PERDCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Conforme determina o § 4º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 01/10/2002 convertem-se em Dcomp para efeitos de aplicação das regras do mencionado artigo. Sob esse prisma, nos termos do § 5º do dispositivo em referência o prazo para homologação da compensação declarada é de 5 (cinco) anos contado da data da protocolização do pedido.

Decorrido esse prazo sem manifestação da autoridade competente, considera-se tacitamente homologada a compensação efetuada.

Recurso Voluntário provido. (Acórdão n. 3202-001.275) (grifos nosso).

Ementa

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

(...)

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM PERDCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Conforme § 4º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 01/10/2002 convertem-se em Dcomp para efeitos de aplicação das regras do mencionado artigo. Sob esse prisma, nos termos do § 5º do dispositivo em referência, o prazo para homologação da compensação declarada é de 5 (cinco) anos contado da data da protocolização do pedido. Decorrido esse prazo sem manifestação da autoridade competente, considera-se tacitamente homologada a compensação efetuada. (Acórdão n. 1401-001.764) (g.n.).

*Ementa**Assunto: Normas de Administração Tributária**Período de apuração: 01/09/1993 a 31/07/1994**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CONVERSÃO EM PERDCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.*

Conforme determina o § 4º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, os pedidos de compensação pendentes de apreciação em 01/10/2002 convertem-se em Dcomp para efeitos de aplicação das regras do mencionado artigo. Sob esse prisma, nos termos do § 5º do dispositivo em referência o prazo para homologação da compensação declarada é de 5 (cinco) anos contado da data da protocolização do pedido. Decorrido esse prazo sem manifestação da autoridade competente, considera-se tacitamente homologada a compensação efetuada.

Ademais, antes de 31/10/2003 havia a necessidade de lançamento de ofício para se cobrar a diferença do débito apurado em DCTF decorrente de compensação indevida, sob pena da ocorrência da decadência do crédito tributário.

Recurso voluntário provido. (Acórdão n. 3202-001.109) (g.n.).

18. Diante deste quadro, resta claro que eventual indeferimento dos pedidos de compensações formulados pelo contribuinte e anteriores a 01 de outubro de 2002 não poderia superar o prazo de 05 anos, contados do protocolo de tais pedidos, sob pena de homologação tácita das compensações perpetradas.

19. No presente caso, o pedido de compensação mais próximo formulado pelo recorrente *e com data anterior a 01 de outubro de 2002* é de **22 de agosto de 2002**, pedido este que, até a data da adesão do contribuinte ao parcelamento vinculado pela MP n. 470/09 (**22 de novembro de 2009**⁴), não havia sido objeto de indeferimento. Logo, este pedido exemplarmente destacado foi homologado tacitamente em **22 de agosto de 2007** e os demais, i.e., protocolizados antes de agosto de 2002, também foram homologados em data pretérita a 22 de agosto de 2007.

20. Logo, quando o contribuinte efetuou o pagamento da 1ª parcela do parcelamento por ele aderido (**27 de novembro de 2009**), todos aqueles débitos com pedidos de compensações anteriores a 01 de outubro de 2002 já se encontravam extintos por conta da homologação tácita das compensações perpetradas, nos exatos termos do que prevê o art. 156, inciso II do Código Tributário Nacional⁵. Nesse sentido, há que se reconhecer que são indevidos os pagamentos feitos para tais débitos em razão da sua adesão ao parcelamento da MP n. 470/09.

⁴ Aqui contado da data do protocolo de adesão ao parcelamento.

⁵ "Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

(...)."

21. Ressalte-se, desde já, que o fato do contribuinte "confessar de forma irretratável" os débitos que foram objeto de adesão a um parcelamento não altera a conclusão aqui alcançada, uma vez que tal "confissão" limita-se a débitos juridicamente existentes no instante da adesão do contribuinte ao parcelamento. Tal confissão, portanto, não possui o condão de "ressuscitar" débitos já extintos por uma daquelas causas previstas no art. 156 do CTN. Em caso análogo ao aqui tratado, em que o débito aderido ao parcelamento pelo contribuinte encontrava-se decaído, assim decidiu o Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso especial julgado sob o rito de repetitivos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. CONFISSÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PARA EFEITO DE PARCELAMENTO APRESENTADA APÓS O PRAZO PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN. OCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

(...).

3. A decadência, consoante a letra do art. 156, V, do CTN, é forma de extinção do crédito tributário. Sendo assim, uma vez extinto o direito, não pode ser reavivado por qualquer sistemática de lançamento ou auto-lançamento, seja ela via documento de confissão de dívida, declaração de débitos, parcelamento ou de outra espécie qualquer (DCTF, GIA, DCOMP, GFIP, etc.).

4. No caso concreto o documento de confissão de dívida para ingresso do Parcelamento Especial (Paes - Lei n. 10.684/2003) foi firmado em 22.07.2003, não havendo notícia nos autos de que tenham sido constituídos os créditos tributários em momento anterior. Desse modo, restam decaídos os créditos tributários correspondentes aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1997 e anteriores, consoante a aplicação do art. 173, I, do CTN.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e nessa parte não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

(STJ; REsp 1.355.947/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/06/2013, DJe 21/06/2013) (g.n.).

22. Diante deste cenário, encaminho meu voto para considerar como indevidos os pagamentos feitos pelo contribuinte a título de parcelamento (MP n. 470/09) para aqueles débitos compensados mediante pedidos de compensações anteriores a 01 de outubro de 2002.

23. Não obstante, a questão que remanesce a ser aqui julgada diz respeito aos pedidos de compensação posteriores a 01 de outubro de 2002, mais precisamente em relação aos pedidos protocolizados pelo contribuinte em 15/03/2004 (fl. 58) e 06/04/2004 (fl. 67). Em razão das datas em que apresentados, tais pedidos já apresentavam o *status* de DCOMP's, o que poderia eventualmente suscitar o disposto nas alíneas "a" e "b" do inciso II do § 12 do art. 74 da lei n. 9.430/96, *in verbis*:

Art. 74. (...).

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...). II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...).

24. Uma vez reconhecido que as compensações aqui tratadas se enquadravam nas hipóteses de compensações não declaradas, não haveria que se falar em homologação (ainda que tácita) de tais compensações.

25. Ocorre que, os dispositivos acima transcritos foram inseridos na lei n. 9.430/96 por intermédio do art. 4º da lei n. 11.051/04⁶ que, por sua vez, assim previu em seu art. 34:

Art. 34. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos, em relação:

I – ao art. 7º, a partir de 1º de novembro de 2004;

II – aos arts. 9º, 10 e 11, a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao de sua publicação;

III – aos demais artigos, a partir da data da sua publicação.
(g.n.).

⁶ " Art. 4º O art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação: (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

'Art. 74.

§ 3º
.....

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF;

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I - previstas no § 3º deste artigo;

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei no 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo.

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação."

26. A lei n. 11.051/04 foi publicada em 29 de dezembro de 2004. Logo, as restrições veiculadas pelo seu art. 4º só poderiam vigorar para aqueles pedidos posteriores a tal data, sob pena de haver uma indevida retroação das restrições ali vinculadas. Acontece que, no presente caso, as DCOMP's aqui tratadas foram apresentadas, respectivamente, em **15/03/2004** (fl. 58) e **06/04/2004** (fl. 67), ou seja, antes da vigência do aludido dispositivo legal. Logo, deveriam ser tratadas como DCOMP's declaradas e, por isso, reclamarem expressa decisão de indeferimento, sob pena de homologação tácita o que, por conseguinte, também transforma os pagamentos realizados pelo contribuinte (MP n. 470/09) em indevidos, nos exatos termos em que já desenvolvido nos parágrafos anteriores.

27. Não obstante, caso se considere aplicável o disposto no art. 4º da lei n. 11.051/04 para as duas DCOMP's aqui tratadas, o que se cogita aqui de forma eventual, ainda sim seriam indevidos os pagamentos realizados pelo contribuinte e que são aqui questionados. Isso porque, em se tratando de compensações não declaradas, uma das consequências daí decorrentes é que o débito indicado para compensação é considerado constituído e não pago, ou seja, apto para inscrição em dívida e posterior cobrança mediante execução fiscal⁷, sob pena de prescrição.

28. Assim, após 30 (trinta) dias das apresentações das DCOMP's aqui tratadas⁸, restaria iniciado o prazo de 05 anos para que a União promovesse a perseguição do crédito tributário correlato mediante inscrição em dívida ativa e ajuizamento de execução fiscal. Por sua vez, tendo em vista que as DCOMP's sobreditas foram protocolizadas em 15/03/2004 (fl. 58) e 06/04/2004 (fl. 67), teria o fisco o dever de promover as correlatas execuções e obter despachos citatórios (conforme art. 174, parágrafo único, inciso I do CTN⁹) até, respectivamente, os dias de **15/04/2009** e **06/05/2009**. Isto, todavia, não ocorreu, o que motivou o contribuinte a promover o indevido parcelamento de tais débitos em **27 de novembro de 2009**, ou seja, quando tais valores já se encontravam extintos por conta da prescrição, exatamente como prevê o art. 156, inciso V do CTN¹⁰.

29. Diante deste quadro, convém mais uma vez convocar o precedente vinculante do STJ e alhures comentado (REsp n. 1.355.947/SP), cujo teor deve ser seguido por este Tribunal, exatamente como prevê o art. 927, inciso III do CPC¹¹, bem como disposto no art. 62, §2º do RICARF.

⁷ Exatamente como prevê o § 8o do art. 74 da lei n. 9.430/96:

Art. 74. (...).

§ 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.

(...).

⁸ Lei n. 9.430/96

Art. 74. (...)

§ 7o Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados

(...).

⁹ "Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

(...).

¹⁰ "Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...).

V - a prescrição e a decadência;

(...)."

¹¹ "Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

(...).

30. Neste diapasão, encaminho meu voto para também reconhecer como indevidos os pagamentos realizados pelo recorrente em sede de parcelamento e que dizem respeito aos débitos retratados nas compensações de fls. 58 e 67.

Dispositivo

31. Diante do exposto, **voto por dar integral provimento** ao recurso voluntário do contribuinte.

32. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;
(...)."

Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora Designada

Na sessão de julgamento ousei divergir parcialmente do Voto do Ilustre Conselheiro Relator, no que fui acompanhada por outros Conselheiros, restando meu posicionamento vencedor por voto de qualidade, razão pela qual apresento abaixo as minhas razões de decidir.

Trata o presente processo de pedido de restituição de pagamento indevido em parcelamento no montante de R\$153.874,45, sob o seguinte fundamento (fl. 3):

3. MOTIVO DO PEDIDO
Em 27/11/2009 a Contribuinte formalizou um pedido de parcelamento no valor total de R\$ 147.669,86 (Documento 05). A Contribuinte realizou a quitação de todas as parcelas através de pagamentos via DARF, no valor total de R\$ 153.874,45 (soma do total dos recolhimentos atualizados na data de cada pagamento – Documento 06). Posteriormente à quitação a Contribuinte constatou que os valores parcelados, ao momento da adesão, já se encontrava extinta em razão da decadência. Referida constatação encontra fundamento nas normas que disciplinam a compensação (Artigos 63, 73 e 74 da Lei 9.430/1996, alterada pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003); Solução Interna COSIT 03/2004; Parecer PGFN/CDA/CAT 1.499/05, Artigo 2º da Instrução Normativa 77/1998, Artigo 90 da Medida Provisória 2.158-35/2001; Súmula Vinculante 08 e decisão proferida por esta própria Delegacia da Receita Federal, anexada como Documento 08. Dessa forma, a Contribuinte serve-se do presente para formalizar o pedido de restituição dos valores pagos indevidamente no âmbito do programa de parcelamento.

Conforme consta na decisão recorrida, sucederam-se os seguintes fatos:

Segundo consta, a contribuinte apresentou pedidos de compensação, no período de 2000 a 2004, utilizando créditos cedidos por terceiros (crédito-prêmio de IPI), conforme IN SRF nº 21/97. Tais compensações foram realizadas com fundamento em decisões judiciais proferidas em processos ajuizados pelos cedentes dos créditos, e documentadas perante a RFB mediante a utilização de Pedidos de Compensação de Créditos, previstos pela IN SRF nº 21/97 e Decreto nº 2.138/97.

Posteriormente, a interessada desistiu totalmente do recurso interposto nos processos administrativos em que constam os pedidos de compensação para aderir ao parcelamento instituído pela Medida Provisória nº 470 de 2009.

A interessada requereu a restituição do parcelamento, alegando que não houve qualquer procedimento formal de constituição dos créditos tributários, e que os débitos constantes das declarações de compensação somente poderiam ser exigidos pelo Fisco por meio de auto de infração lavrado dentro do prazo legal. Além disto, alegou que o direito de constituir o crédito tributário já se encontrava extinto pela decadência em momento anterior aos pagamentos realizados, e que o recolhimento por meio de um programa de parcelamento não poderia fazer renascer uma obrigação tributária já extinta.

Dessa forma, a questão da homologação da compensação é questão superada nos presentes autos, aos quais interessa apenas verificar se os pagamentos posteriores ao fim do processo de compensação, no âmbito do parcelamento, foram indevidos.

Anteriormente vigia o entendimento na Receita Federal no sentido de que somente o *saldo a pagar* declarado na DCTF era considerado confissão de dívida, passível de imediata execução pela Procuradoria da Fazenda, sendo que os demais débitos informados da DCTF, como, por exemplo, aqueles com suspensão de exigibilidade por medida judicial, deveriam, quando não confirmadas as situações relatadas, ser objeto de lançamento de ofício.

Nesse sentido, bem esclareceu Guido Amaral Júnior¹², em monografia apresentada ao Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP:

(...)

Muito embora as instruções normativas instituidoras da DCTF tenham sido editadas em vista do disposto no art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, a Administração Tributária, por meio da Instrução Normativa nº 45, de 05/05/1998 (com alterações posteriores), adotou, à época, o entendimento de que apenas o saldo a pagar declarado podia ser considerado confessado de fato, e portanto “crédito tributário” constituído e passível de ser enviado de imediato para inscrição em Dívida Ativa da União.

O restante do débito, declarado extinto ou em outras situações quaisquer (parcelado, compensado, suspenso por medida judicial, etc.), com vinculações de créditos portanto, caso não confirmadas as informações do contribuinte, eletronicamente ou em auditoria fiscal interna, deveria ser lançado de ofício para que fosse constituído. Esse entendimento foi dado pelo art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 45, de 05 de maio de 1998 (...).

(...)

Tal entendimento estava delineado pelo art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 45, de 05 de maio de 1998, na alteração dada Instrução Normativa SRF nº 15, de 14 de fevereiro de 2000, e depois foi confirmado pelo art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, nos seguintes termos:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 2º Os saldos a pagar, relativos a cada imposto ou contribuição, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

§ 1º Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF Nº 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF Nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas-IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL serão objeto de verificação fiscal, em procedimento de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas nas DCTF e na Declaração de Rendimentos, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 3º Os demais valores informados na DCTF, serão, também, objeto de auditoria interna.

¹² AMARAL JÚNIOR, Guido. A DCTF como instrumento de constituição do crédito tributário: o fim do instituto da homologação e breve análise acerca de seus prazos de decadência e prescrição. Brasília, 2010. 74f. – Monografia (Especialização). Instituto Brasiliense de Direito Público. <http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/handle/123456789/355> - Acesso em 09/04/2018.

§ 4º Os créditos tributários, apurados nos procedimentos de auditoria interna a que se referem os §§ 2º e 3º, serão exigidos por meio de lançamento de ofício, com o acréscimo de juros moratórios e multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto na Instrução Normativa SRF Nº 094, de 24 de dezembro de 1997.

Esse posicionamento da Receita Federal foi alterado por determinação legal no art. 18 da Medida Provisória nº 135, publicada em 31.10.2003 em edição extra do Diário Oficial da União, depois convertida na Lei nº 10.833/2003, que limitou as hipóteses de lançamento de ofício descritas no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, assim prescrevendo:

MP nº 135/2003

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§1º Nas hipóteses de que trata o **caput**, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

Dessa forma, em relação aos débitos informados na condição de suspensos por medida judicial ou de compensação, as DCTF's transmitidas antes de 31.10.2003 não tinham o caráter de confissão de dívida.

Também a Declaração de Compensação passou a ter efeito de confissão de dívida a partir da mesma data, vez que a Medida Provisória nº 135, em seu art. 17, alterou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzindo essa inovação no seu §6º, abaixo transcrito:

Art. 17. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74

(...)

§6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

(...)

Nessa linha é o entendimento veiculado pela SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 3, de 8 de janeiro de 2004, abaixo transcrito:

7. Cotejando o texto da MP nº 66, de 2002, com o da MP nº 135, de 2003, verifica-se que a Dcomp, à época em que foi instituída, não tinha o caráter de confissão de dívida. Tal status só lhe foi conferido com a edição da MP nº 135, de 2003, cujo art. 17, ao adicionar novo § 6º ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, atribuiu à declaração de compensação natureza de confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

8. Essa é a interpretação mais consentânea com o Direito, segundo a qual as leis, em princípio, produzem efeitos para o futuro.

9. Portanto, somente as declarações de compensação entregues à SRF a partir de 31/10/2003, data da publicação da MP nº 135, de 2003, constituem-se confissão

de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados.

No caso, todas as declarações de compensação apresentadas anteriormente à data de 31.10.2003 não tinham efeito de confissão de dívida e, logo, não tiveram o condão de constituir o crédito tributário, restando os respectivos débitos extintos pela decadência à época dos pagamentos, sendo cabível a restituição desses montantes, na esteira do entendimento constante no REsp nº 1.355.947/SP, mencionado no voto do Conselheiro Relator.

No entanto, as declarações de compensação apresentadas em 15/03/2004 (fl. 58) e 06/04/2004 (fl. 67) já tinham o efeito de confissão de dívida, razão pela qual não há que se falar em decadência dos débitos que nelas constaram, os quais, inclusive, já haviam também sido constituídos anteriormente pela DCTF do 1º Trimestre/2004, única DCTF dos autos transmitida após 31.10.2003.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório pleiteado relativamente aos débitos informados nas declarações de compensação transmitidas anteriormente a 31/10/2003.

É como voto.

(assinatura digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora designada