



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13804.725729/2013-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.106 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de dezembro de 2019
Recorrente CAR CENTRAL DE AUTOPEÇAS E ROLAMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. AUTO DE INFRAÇÃO DESNECESSIDADE.

No caso dos autos, os fatos descritos não se amoldam às hipóteses das IN SRF nº 045 e 077/1998 e do artigo 90 da Medida Provisória n 2.158-35/2001, sendo desnecessária a constituição de créditos tributários por meio de auto de infração.

DECADÊNCIA. CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECLARADOS EM DCTF. INOCORRÊNCIA.

Os créditos tributários tempestivamente declarados em DCTF, dentro da sistemática do lançamento por homologação, não foram alcançados pela decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo

Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente)

Relatório

Inicialmente, adoto o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeira instância elaborado no Acórdão nº 14-61.622 exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto:

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição protocolizado em 25/11/2013 (fls. 02/34), no valor de R\$ 5.134.878,29, 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 2001 a 2003, utilizando créditos cedidos por terceiros (crédito-prêmio de IPI), conforme IN SRF nº 21/97. Tais compensações, após decisões judiciais desfavoráveis à interessada, foram canceladas..

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. 443/448, 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.

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 472/495, alegando, em síntese, que:

- no período compreendido entre 2001 e 2003, 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 n.º 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 n.º 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 Nacional 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 n.º 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 n.º 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.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela instância de piso. A ementa do acórdão restou consignada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/07/2003

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

Irresignada, a contribuinte manejou o recurso voluntário ora sob análise. Na peça recursal, a contribuinte reiterou as razões do pedido de restituição, bem como da manifestação de inconformidade. Lançou, também, as seguintes razões para a reforma da decisão *a quo*:

. As compensações feitas sob a égide da IN SRF nº 21/97, antes da vigência da Lei nº 10.833/03 e da Lei nº 11.051/04, não se confundem com a metodologia das “Declarações de Compensação” (DCOMP) e não se caracterizam como confissão de dívida. Desta forma, não constituiriam o crédito tributário.

. Assim, nos termos do artigo 63 da Lei nº 9.430/96, haveria necessidade de lançar de ofício os créditos tributários.

. O fato das compensações terem sido informadas em DCTF não afasta o dever da administração de efetuar o lançamento conforme o artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158/01 e o artigo 2º da IN SRF nº 77/98.

. No caso, as DCTF não poderiam ser consideradas confissão de dívida uma vez que apresentavam saldo zero a pagar.

. Não seria possível aplicar retroativamente o disposto na Lei nº 10.833/2003 aos pedidos de restituição e compensações feitos sob a metodologia anterior.

. Em conclusão, aduz que os débitos já estavam extintos pela decadência no momento da adesão ao parcelamento especial. Portanto, os montantes pagos no parcelamento configurariam pagamentos indevidos, sujeitos à repetição.

Para dar suporte às alegações, a contribuinte juntou precedentes administrativos e judiciais.

Passados mais de 360 dias da interposição do recurso voluntário, a contribuinte impetrou mandado de segurança objetivando que o Poder Judiciário determinasse à autoridade coatora a emissão de decisão acerca do pedido de restituição. Em 25/01/2018, a 16ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária do Distrito Federal deferiu liminar determinando que o CARF decidisse a matéria em 30 (trinta) dias.

Os autos foram distribuídos inicialmente para a 3ª Seção do CARF. A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento exarou acórdão dando provimento ao recurso voluntário nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/07/2003

VALORES DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO OBRIGATÓRIO. NECESSIDADE. SALDO ZERO DECORRENTE DE COMPENSAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DO DÉBITO. PRAZO QUINQUENAL DESCUMPRIDO.

A cobrança de valores através de auto de infração, ainda que tais valores já tenham sido declarados pelo contribuinte é necessária. Quando a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF apresentada, busca liquidar os débitos mediante compensação, sustentando o declarante não haver saldo a pagar não há reconhecimento e constituição de dívida, devendo o fisco, necessariamente, dentro do prazo quinquenal, efetuar o lançamento do débito mediante procedimento administrativo.

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

ENTENDIMENTO FIRMADO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. RECURSO ESPECIAL 1355947/SP.

A decadência, consoante o 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 autolancamento, seja ela via documento de confissão de dívida, declaração de débitos, parcelamento ou de outra espécie qualquer (DCTF, GIA, DCOMP, GFIP, etc.).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos dar provimento ao recurso voluntário

A decisão da 3ª Seção de julgamento foi objeto de recurso especial da Fazenda Nacional. A Câmara Superior de Recursos Fiscais resolveu pela nulidade da decisão da câmara baixa e declinou a competência para a 1ª Seção de Julgamento, nos seguintes termos:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, anular a decisão recorrida e declarar a competência de julgamento do presente processo à 1ª Seção de Julgamento.

Em essência, era o que havia a relatar.

Fl. 6 do Acórdão n.º 1401-004.106 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13804.725729/2013-10

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

Conhecimento.

Preambularmente, impende fazer uma pequena digressão acerca da tempestividade do recurso voluntário. Não há no processo um registro da intimação que deu ciência à contribuinte da decisão da DRJ. Assim, falta um elemento que permita a determinação do termo inicial do prazo de interposição de recurso voluntário.

Passado tanto tempo e considerando todos os atos processuais posteriores, não há como se tomar o recurso voluntário como intempestivo. Ademais, registro que o julgamento de primeira instância ocorreu na sessão de 29/06/2016 e o recurso voluntário foi interposto em 02/08/2016, ou seja, apenas 34 dias após a decisão da DRJ.

Considerando o prazo necessário para a formalização da decisão da DRJ, a remessa para a unidade preparadora e a intimação da contribuinte, não há como duvidar que o trintídio previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 tenha sido observado.

No caso, penso que converter o julgamento em diligência para o saneamento do processo seria desnecessário e contrário aos princípios do formalismo moderado e da eficiência, que rege o processo administrativo fiscal.

De fato, diante dos atos praticados no processo, é de se concluir que a contribuinte tenha tomado ciência da decisão de primeira instância no momento em que protocolou o recurso voluntário.

Resolvida a questão da tempestividade e considerando que o recurso voluntário preenche os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Passo, portanto, a apreciar o mérito do recurso voluntário.

Mérito.

À partida, penso ser oportuno fazer uma pequena síntese da questão posta para exame desta segunda instância administrativa.

Primeiro os fatos que estão incontroversos no processo.

Entre 2001 a 2003, a recorrente utilizou créditos de terceiros (crédito prêmio de IPI e créditos de insumos de IPI) para compensar com créditos tributários de sua responsabilidade, por força de decisões judiciais. As ditas compensações foram declaradas em DCTF. As compensações foram consideradas não declaradas pela unidade da RFB e a contribuinte recorreu administrativamente de tal decisão. Em 2009, a contribuinte desistiu dos processos administrativos de compensação e aderiu ao parcelamento especial da Lei nº 11.941/2009. O parcelamento foi integralmente quitado.

Em seguida, as razões de direito aduzidas pela recorrente.

No entendimento da recorrente, como não houve lançamento de ofício dos créditos tributários, estes foram alcançados pela decadência antes da adesão ao parcelamento especial. Portanto, a quitação do parcelamento teria configurado pagamento indevido. Em apertada síntese, esta é a razão do pleito repetitório.

Por fim, as razões da autoridade lançadora e da autoridade julgadora de primeira instância.

No entendimento da DRF e da DRJ, os créditos tributários não teriam sido alcançados pela decadência porque foram regularmente declarados em DCTF. Não haveria, portanto, necessidade de lançamento de ofício.

Na espécie, penso que não deve prosperar a tese da recorrente. De se ver.

Como dito, é incontroverso que os créditos tributários ora em discussão foram declarados em DCTF. Assim, o que está sob exame são os efeitos dessas declarações. De forma mais específica, é preciso entender se, durante todo o tempo, a DCTF teve o condão de constituir os créditos tributários.

Para começar a responder essa questão, é preciso buscar o fundamento legal que autorizou a Receita Federal a criar a DCTF. É preciso voltar ao Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984. O parágrafo 1º do artigo 5º do diploma legal autorizou o Ministro da Fazenda a instituir obrigações acessórias com caráter de confissão de dívida:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983. (grifei)

A competência para instituir as obrigações acessórias acima foi delegada pelo Ministro da Fazenda ao Secretário da Receita Federal por meio da Portaria MF nº 118/84:

O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, RESOLVE:

Nº 118 - I - Delegar ao Secretário da Receita Federal a competência que lhe foi atribuída pelo artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984.

II - Esta Portaria entrará em vigor na data de sua publicação.

Portanto, a criação da DCTF por meio da Instrução Normativa SRF nº 129/86 estava ancorada na norma legal veiculada pelo artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84.

Alguns pontos da norma legal precisam ser destacados.

O primeiro ponto é que **o crédito tributário é constituído pelo sujeito passivo**. Tal previsão legal se coaduna com a sistemática do lançamento por homologação de que trata o artigo 150 do Código Tributário Nacional, pois, espontaneamente, antes de qualquer ação da administração, o sujeito passivo deve formalizar a existência de seu débito perante o sujeito ativo e tem a obrigação de antecipar o pagamento.

Segundo, vale ressaltar que o crédito tributário é o objeto da relação obrigacional que envolve o sujeito ativo e o sujeito passivo decorrente da realização da hipótese de incidência da Regra Matriz de Incidência Tributária. **O crédito tributário é o montante devido ao sujeito ativo em decorrência do fato jurídico tributário. Não se confunde crédito tributário com “saldo a pagar”**. O “saldo a pagar” nada mais é que a parcela do crédito tributário que não foi satisfeita pelo sujeito passivo.

Terceiro, a própria DCTF, no seu nascedouro, conforme dicção da norma legal, **configurava confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário**.

Em resumo, a norma jurídica individual introduzida pelo sujeito passivo por meio da DCTF é a obrigação tributária decorrente do fato jurídico tributário, que tem como objeto o crédito tributário. A DCTF é instrumento hábil para exigir o crédito tributário e não apenas o “saldo a pagar”.

Segundo as alegações da recorrente, a norma jurídica teria sofrido forte alteração com as Instruções Normativas nº 45 e 77/98. Segundo a recorrente, a partir dessas normas administrativas, a fiscalização teria de constituir de ofício o crédito tributário por meio de auto de infração. Cito os dispositivos atinentes à matéria:

IN SRF nº 45/1998:

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 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.

§ 2º Os demais valores informados na DCTF, serão, também, objeto de auditoria interna.

§ 3º Os créditos tributários, apurados nos procedimentos de auditoria interna a que se referem os parágrafos anteriores, 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. (grifei)

IN SRF nº 77/1998

Art. 2º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna, decorrentes de verificação dos dados informados na DCTF, a que se refere o art. 2º da Instrução

Normativa SRF No 45, de 1998, na declaração de rendimentos da pessoa física ou jurídica e na declaração do ITR, serão **exigidos por meio de auto de infração, com o acréscimo da multa de lançamento de ofício e dos juros moratórios**, previstos, respectivamente, nos arts. 44 e 61, § 3º, da Lei No 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observado o disposto nas Instruções Normativas SRF Nos 94, de 24 de dezembro de 1997, e 45, de 1998.

[...] (grifei)

As alegações da recorrente não merecem prosperar.

À partida, impende destacar que a questão fática posta para análise no presente feito é diversa da hipótese da norma administrativa citada. Explico.

A norma veiculada pelas IN SRF nº 45 e 77/98 tratava de **revisão interna das DCTF**. A sua hipótese de aplicação limitava-se à exigência decorrente de ato administrativo. A norma simplesmente dizia que, nos casos de revisão interna, o instrumento adequado para externar o ato administrativo de glosa era o auto de infração.

Não é o caso dos autos. O que ocorreu foi que a contribuinte declarou nas DCTF os débitos e os vinculou a créditos decorrentes de compensações com créditos de terceiros, por força de decisões judiciais. Os créditos advindos dos processos de compensação não foram objeto de revisão interna, conforme prevê o parágrafo 1º do artigo 2º da IN SRF nº 45/98. **O que houve foi a desistência, por parte da recorrente, dos créditos oriundos de compensações. Ao desistir dos processos nos quais pedia o direito aos créditos que foram usados nas DCTF, os créditos tributários declarados em DCTF passaram a ficar inteiramente em aberto, ou seja, “a pagar”. Os autos de infração somente seriam necessários caso a administração houvesse efetuado uma revisão interna e glosado os créditos nas DCTF.**

Ademais, é preciso destacar que o crédito tributário, conforme a previsão legal, foi regularmente constituído pelo sujeito passivo, dentro da sistemática do lançamento por homologação.

Vale explicar com vagar.

Retorno ao Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984. A própria IN SRF nº 45/98, alicerce das razões da recorrente, em seu preâmbulo, anuncia que está fundada no artigo 5º do DL nº 2.124/98. Portanto, trata-se de obrigação acessória por meio da qual o sujeito passivo constitui o crédito tributário. Essa é a dicção da lei na qual o ato administrativo busca seu fundamento e sentido.

Portanto, o crédito tributário que foi constituído pelo sujeito passivo não deve ser, novamente, constituído pela administração. A norma individual e concreta decorrente da declaração já foi introduzida (existe, pertence) no sistema jurídico. Não precisa ser introduzida novamente.

É de se perguntar, então, o que determinava, durante o período de vigência das IN SRF nº 45 e 77/1998, a norma administrativa em análise?

No caso de ato administrativo que resultasse em glosa de crédito utilizado para quitar o débito declarado, decorrente de revisão interna da DCTF, o auto de infração seria tão-

somente o instrumento necessário para formalizar a citada glosa. Por outro lado, nos casos em que o montante do crédito tributário declarado pelo sujeito passivo fosse insuficiente, a parcela não declarada seria constituída pelo auto de infração. Ademais, o auto de infração seria necessário para a imposição de multa.

Em resumo, no caso sob exame, não incide a hipótese de exigência do lançamento de ofício, pois (i) os créditos tributários foram devidamente constituídos pelo sujeito passivo e (ii) não se trata de revisão interna (ato administrativo), mas de desistência das compensações, que fez com que os débitos passassem a ficar em aberto (a pagar).

Vencida a questão da aplicação da IN SRF nº 45/98, passo ao exame da alegação fundada no artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/01:

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.

Penso que a melhor interpretação deste dispositivo vai ao encontro das razões postas acima em relação à IN SRF nº 45/98.

Novamente, a hipótese colocada pela norma é a *apuração de diferenças* nas declarações do sujeito passivo. Ora, no caso sob exame, não houve nenhum procedimento de ofício que resultasse na apuração de diferenças nas DCTF de 2000 a 2004. Não houve nenhum ato administrativo a demandar a emissão de auto de infração.

O que houve foi a desistência, por parte do sujeito passivo, dos processos de compensação. Com a desistência dos processos de compensação, os débitos declarados em DCTF passaram a ficar inteiramente em aberto (a pagar).

É preciso destacar que se a tese da contribuinte fosse acolhida, todos os pagamentos de tributos declarados em DCTF sob a égide da IN SRF nº 45/98 e da MP nº 2.158-35/2001 seriam indevidos pois não teriam sido lançados de ofício. Não há de ser essa a melhor interpretação das normas legais e administrativas.

Há um outro fator que reforça a desnecessidade dos lançamentos de ofício. Com a edição da Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, o lançamento de que trata o artigo 90 da MP nº 2.158-35/01 passou a ser exigível apenas para imposição de multa isolada.

Veja-se que se trata de norma procedimental. Com essa alteração na lei, deixou de ser necessária a lavratura de auto de infração até mesmo para exigir o crédito tributário (tributo) nos casos em que a administração apurasse diferenças nas compensações. No período em que vigoraram as IN SRF nº 45 e 77/98, como visto acima, as exigências de créditos tributários decorrentes de revisões da DCTF deveriam ser feitas mediante auto de infração.

Segundo a recorrente, essa norma não seria aplicável retroativamente por força do caput do artigo 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

[...]

Contudo, a norma em comento não afeta a Regra Matriz de Incidência Tributária. Trata-se de norma de estrutura, procedimental. Destarte, entendo que a norma em comento enquadra-se no disposto no parágrafo 1º do mesmo artigo:

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Assim, a norma da Lei nº 10.833/03 – aplicável totalmente às DCTF de 2001 a 2003 conforme o disposto na norma legal acima mencionada – afastou completamente a necessidade de se efetuar lançamentos de ofício dos créditos tributários em comento e restituiu à DCTF, a qualidade de instrumento hábil e suficiente para a exigência, até mesmo nos casos em que a fiscalização efetuasse revisão interna e apurasse diferenças nas declarações.

Não exacerba relembrar que tal não é o caso dos autos porque não houve revisão interna e apuração de diferenças nos débitos e créditos declarados em DCTF. O que houve foi a desistência por parte da recorrente dos processos de compensação. Com a desistência das compensações, os débitos passaram a ficar inteiramente em aberto (a pagar).

Portanto, os créditos tributários declarados em DCTF estavam perfeitamente constituídos de acordo com a sistemática do lançamento por homologação e não haviam sido alcançados pela decadência quando foram incluídos no parcelamento especial.

Neste diapasão, os pagamentos efetuados o âmbito do parcelamento especial não configuram hipótese de pagamento indevido conforme dicção do artigo 165 do CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Considerando que a matéria já foi julgada em outras oportunidades por esta Turma, aproveito para citar as fundadas razões apresentadas pelo conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto na declaração de voto feita no Acórdão nº 1401-003.689, de 15/08/2019:

Início parabenizando o ilustre Conselheiro Relator pelo fundamentado voto que espancou toda e qualquer dúvida acerca da natureza de confissão de dívida da integralidade dos débitos informados em DCTF apresentada pela empresa.

Ocorre que, tendo em vista que o caso se tratava de compensações determinadas judicialmente a título de cessão de créditos de terceiros relativos a crédito-prêmio de IPI e que este conselheiro teve oportunidade de tratar durante muitos anos na Delegacia de Recife com determinações do mesmo tipo oriundas do TRF da 5ª Região, acho por bem, até mesmo porque a patrona do recorrente alegou a existência de decisões deste CARF no sentido de acatar a tese apresentada, situar adequadamente o problema e informar que, mesmo que não tivessem os débitos sido informados em DCTF, o que não ocorreu neste processo, desnecessário seria a lavratura de auto de infração para a constituição dos créditos tributários envolvidos nas compensações com créditos de terceiros e que foram objeto de parcelamento pelo contribuinte com base na MP 570.

Do Caso da Cessão de Crédito-Prêmio de IPI.

Para bem situar o problema, toda a situação decorreu da prolação de decisões por parte do Poder Judiciário que entendiam que os contribuintes que realizavam exportações faziam jus ao incentivo fiscal do crédito-prêmio de IPI, estabelecido pelo Decreto-Lei nº 491/69 e que havia sido revogado posteriormente.

Diante destas decisões judiciais, diversas empresas exportadoras, por meio de escritórios de advocacia, passaram a vender estes créditos a terceiros com base em medidas liminares ou cautelares solicitadas junto ao Judiciário, mesmo antes do trânsito em julgado das referidas ações judiciais.

Mas não só isso bastava aos contribuintes.

Quando as empresas adquirentes do crédito, como a recorrente deste processo, apresentavam as informações em DCTF com a quitação por compensação, passaram a ter problemas na emissão de certidões negativas de débitos em razão de as Delegacias da Receita Federal não considerarem que os débitos em questão estavam com sua exigibilidade suspensa ou extintos, em razão de as decisões judiciais que permitiam estas compensações não serem definitivas.

Para resolver essa situação os contribuintes solicitaram ao Poder Judiciário não somente a cessão dos créditos de terceiros, mas também a emissão dos Documentos Comprobatórios de Compensação – DCC – documentos hábeis a demonstrar a extinção dos créditos tributários a que se referiam.

Não obstante o Poder Judiciário passou a conceder estas liminares e os documentos de compensação passaram a ser emitidos. Ressalte-se que as Delegacias da Receita Federal passaram a anotar no verso destes documentos que estavam sendo emitidos em razão de determinação judicial. Nem assim satisfeitos, alguns contribuinte requereram que as Delegacias se abstivessem de anotar esta ressalva no verso dos documentos, pedido que foi aceito apenas por alguns magistrados.

Da apresentação do resumo da operação que foi realizada e demonstrando que essas compensações foram realizadas, não por simples solicitação do contribuinte, mas sim por imposição do Poder Judiciário que determinou a realização das compensações com créditos de terceiros, o que demonstra que os pedidos de compensação com créditos de terceiros se consubstanciaram em novas confissões dos débitos nele informados com a respectiva quitação, sob condição da conclusão da ação judicial a que se referiam que impedia a ação da Receita Federal de cobrança dos débitos.

Assim, passemos a apresentar as normas legais que se referem ao caso.

Da Legislação Aplicável e as consequências em relação aos Débitos Informados.

Vejamos, de início as normas que tratam da constituição do crédito tributário em relação aos casos em que o contribuinte realiza a compensação.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL 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.

§ 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.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

CAPÍTULO III Suspensão do Crédito Tributário SEÇÃO I Disposições Gerais Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;**(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)**

VI – o parcelamento.**(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)**

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. *(Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)(Vide Lei nº 13.259, de 2016)*

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. *(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. 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. *(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

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 - pela citação pessoal feita ao devedor;

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; *(Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)*

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

LEI Nº 9.430/96 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.*(Redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 2002)*

§1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*(Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)*

§2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*(Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)*

§3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação: *(Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)*

a) o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; *(Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)*

b) os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. *(Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)*

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação: *(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

§3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: *(Redação dada pela Medida Provisória nº 135, de 2003)*

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; *(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. *(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

§6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. *(Incluído pela Medida Provisória nº 135, de 2003)*

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. *(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 21/97 COMPENSAÇÃO ENTRE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DE DIFERENTES ESPÉCIES Art. 12. Os créditos de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado.

.....

§ 7º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.

.....

Art. 13. Compete às DRF e às IRF-A, efetuar a compensação.

.....

§ 2º Na compensação, a unidade da SRF que a efetuar, observará os seguintes procedimentos:

I - debitará o valor bruto da restituição, acrescido de juros, se cabíveis, ou do ressarcimento, à conta do tributo ou da contribuição respectiva;

II - creditará o montante utilizado para a quitação dos débitos à conta do respectivo tributo ou contribuição e dos respectivos acréscimos legais, quando devidos;

III - certificará:

a) no processo de restituição ou ressarcimento, qual o valor utilizado na quitação de débitos e, se for o caso, o saldo a ser restituído ou ressarcido;

b) no processo de cobrança, qual o montante do crédito tributário extinto pela compensação e, sendo o caso, o saldo remanescente do débito;

IV - emitirá Documento Comprobatório de Compensação, no modelo a que se refere o Anexo V;

V - expedirá ordem bancária, na hipótese de saldo a restituir ou ressarcir, ou aviso de cobrança, no caso de débito;

VI - efetuará os ajustes necessários nos dados e informações dos controles internos relativos aos contribuintes.

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DE UM CONTRIBUINTE COM DÉBITO DE OUTRO (REVOGADO(A) PELO(A) INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 41, DE 07 DE ABRIL DE 2000)

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

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

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

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

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

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

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

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

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

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

§ 5º Nas compensações de que trata este artigo, o Documento Comprobatório de Compensação de que trata o Anexo V será emitido em duas vias, devendo ser entregue uma via para cada contribuinte.

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

Da Declaração dos Débitos Líquidos e Certos a Compensar No caso em tela, por óbvio de constata que os lançamentos dos créditos tributários em questão foram feitos por homologação, tendo em vista que, na forma do art. 150, do CTN, acima transcritas, o sujeito passivo realizou os atos de apuração do crédito tributário sem prévio exame pela autoridade. Realizado o lançamento que, neste caso de aperfeiçoou por duas declarações apresentadas pelo contribuinte, a DCTF e a Declaração de Compensação, Não venham os incautos dizer que não houve confissão de dívida por parte do contribuinte em suas declarações.

Ora, primeiro a confissão ocorreu na DCTF, conforme o Relator do caso brilhantemente expôs em seu voto. Segundo a confissão dos débitos ocorreu pelo reconhecimento da dívida por parte do contribuinte quando da apresentação da Declaração de Compensação.

Não é necessário, como pretende o recorrente, que exista norma expressa que determine que este ou aquele ato do contribuinte importe em confissão de dívida. O reconhecimento da dívida por parte do devedor decorre dos seus atos praticados ante o fisco.

Quando o contribuinte apresentou a Declaração de Compensação com Créditos de Terceiros, nela inseriu os débitos de sua responsabilidade que pretendia ver extintos pela compensação. Esta lógica se extrai das normas combinadas dos arts. 170 do Código Tributário Nacional, onde a previsão de realização de compensação é de créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo.

O que poderia ser um crédito líquido e certo, vencido ou vincendo, do contribuinte se não um débito já confessado? A tentativa do recorrente de interpretar que nunca realizou qualquer tipo de confissão esbarra nesta constatação óbvia. Desnecessário é o lançamento para realizara a constituição de créditos tributários líquidos e certos quando o contribuinte, *de per si*, apresenta Declaração de Compensação onde informa os débitos líquidos e certos que deseja ver compensados.

Mais ainda, a Lei nº 9.430/96 reforçou este determinação do Código Tributário Nacional em seu art. 74, ao estabelecer a possibilidade de apresentação de compensação na qual o contribuinte declara os débitos que pretende ver compensados.

Da Compensação Como Forma de Extinção dos Créditos Tributários Declarados

Ora, apresentados os débitos qual era o intuito do contribuinte/recorrente? Que estes débitos fossem extintos por compensação com os créditos adquiridos de terceiros.

Desta forma, utilizando a hipótese do art. 170 do CTN, juntamente com ao art. 74, da Lei nº 9.430/96, combinados com as normas, ressalve-se já revogadas à época da apresentação dos pedidos, do art. 15 e seguintes da IN SRF nº 21/97, o contribuinte solicitou, mediante a utilização do formulário de “Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros” a utilização dos créditos adquiridos para a quitação dos seus débitos ante a Fazenda Nacional.

Assim, o que o contribuinte pretendeu desde o início do processo administrativo e com suporte no processo judicial, foi a **extinção** dos seus créditos tributários devidos.

Pergunto agora. A extinção, por compensação, do crédito tributário na sistemática do art. 156, II, do CTN a que se refere? Por óbvio a resposta é que se refere a um crédito tributário líquido e certo do contribuinte, vencido ou vincendo. Ou seja um crédito já constituído por meio das diversas declarações que o contribuinte apresentou ao fisco.

A lógica neste ponto é tão comum como jurídica.

Qualquer contribuinte somente apresenta declaração de compensação para pedir a extinção de crédito tributário líquido que deve ao fisco posto que a compensação tem, obrigatoriamente, de se referir a créditos líquidos e certos. Por isso desnecessária sua constituição novamente como alega o recorrente. Sua constituição já estava perfeita e o crédito tributário já era devido, tanto é assim que o contribuinte pretende sua extinção. Como poderia o contribuinte extinguir algo que não estivesse constituído? Seria um pedido juridicamente impossível, como não é possível o atendimento a sua interpretação e pedido de restituição.

Mas não é só isso.

Da Expedição dos Documentos Comprobatórios de Compensação Ao obterem no Poder Judiciário a autorização de realizar procedimento que já não mais existia em nosso ordenamento, visto que a compensação de créditos com débitos de terceiros havia sido instituída pela IN SRF nº 21/97 e foi excluída pela IN SRF nº 41/2000. Assim, a realização das compensações foi obtida ao arrepio das normas existentes e apenas em função de determinação da justiça.

Assim é que, com base em ordem do Poder Judiciário, não apenas o recorrente apresentou os débitos a serem compensados com os créditos adquiridos de terceiros não definitivamente julgados como obteve o comprovante de extinção dos referidos débitos por meio dos Documentos Comprobatórios de Compensação – DCC – nos quais foi expressamente consignado que estava sendo emitido em função de decisão judicial conforme cópia do próprio documento abaixo:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DE COMPENSAÇÃO

Nº 00008798

01 IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE.

NOME / RAZÃO SOCIAL, FIRMA OU DENOMINAÇÃO SOCIAL	Nº CGC / CPF
DAL DISTRIBUIDORA AUTOMOTIVA LTDA	61.490.561/0001-00

02 IDENTIFICAÇÃO DO VALOR DO CRÉDITO COMPENSADO.

CÓDIGO	NOME	NÚMERO DO PROCESSO	VALOR DA RESTITUIÇÃO OU DO RESSARCIMENTO. (I)
	IPI	10725.001153/00-16	
ORIGEM DO CRÉDITO DO CONTRIBUINTE			
☐ RESSARCIMENTO ☐ PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO ☒ TRANSFERIDO DO CONTRIBUINTE			2.720.990,72
OUTROS (especificar)			CGC/CPF: 33.229.147/0001-07

03 IDENTIFICAÇÃO DO(S) DÉBITO(S) COMPENSADO(S).

CÓDIGO	PER. APURAÇÃO	VENCIMENTO	NÚMERO DO PROCESSO	SOMA (Trib./Contr. + Multa + Juros)
1	8536	07/2001	02/07/01	11610.000160/2002-67
	VALOR DO TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÃO	VALOR DA MULTA	VALOR DOS JUROS	
	164.116,27			164.116,27
2	8536	08/2001	01/08/01	11610.000160/2002-67
	VALOR DO TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÃO	VALOR DA MULTA	VALOR DOS JUROS	
	141.915,33			141.915,33

No verso consta a seguinte inscrição:

**COMPENSAÇÃO EFETUADA CONFORME ORDEM JUDICIAL
MS 2001.51030001471-4/TRF2ª REGIÃO, ATRAVÉS DO PROCESSO
ADMINISTRATIVO Nº 10725.001153/00-16.**

Veja-se que o documento que foi expedido relativo às compensações, para além de tudo o que já informamos acima, é o documento que se expedia à época da vigência da IN SRF nº 21/97 para comprovar a conclusão dos procedimentos de compensação, ou seja, comprovação da extinção dos débitos compensados. Tudo consoante o art. 13, § 2º, IV, da já referida Instrução Normativa.

Temos então que os débitos informados pela empresa nas declarações de compensação restaram integralmente extintos por compensação.

Assim, na forma do art. 156, II, do CTN a compensação em questão foi utilizada como forma de extinção do crédito tributário do contribuinte. Veja-se que não é o caso de se analisar a forma como ocorreu a constituição do crédito tributário. Trata-se da extinção do próprio. Ou seja, o contribuinte informou seus débitos e solicitou que fossem os mesmos compensados, utilizando ordens judiciais para tanto.

Como se pode alegar em momento posterior que não houve constituição dos créditos tributários? Falta a esse argumento a lógica inicial. Se realizou o procedimento posterior, que é o de extinção do crédito tributário na sistemática do art. 156, II, do CTN, como poderia ter compensado um crédito tributário que não existia? A lógica jurídica neste ponto é simples. Primeiro se constitui o crédito tributário, nesse caso pela informação em DCTF, e depois se solicita a extinção deste mesmo crédito tributário pela compensação.

Essa é a realidade do caso.

Não há nenhuma razoabilidade no entendimento do contribuinte de que tenha ocupado o trabalho do Poder Judiciário e dos diversos órgãos da administração tributária para pleitear e obter ordem judicial determinando a extinção de seus créditos tributários que agora diz que não existiam pois não estavam constituídos.

A preclusão lógica não permite tal entendimento. Só se compensa o que já está constituído. Porque a empresa apresenta declarações solicitando compensação de créditos tributários inexistentes. Se inexistentes eram não poderiam ser cobrados e não necessitavam ser compensados.

Pior, os créditos tributários existiam para serem compensados e depois que o Poder Judiciário reviu as decisões e autorizou a cobrança dos débitos que foram indevidamente compensados estes deixaram de existir? Não é possível admitir-se esse entendimento. A uma pelo fato dos débitos terem sido compensados integralmente nas DCTF da empresa, a duas porque estes débitos foram extintos por compensação o que demonstra a sua existência prévia ao procedimento.

Das Decisões Judiciais Sobre o Assunto e Repercussões Após seu Cancelamento

Para completar a apresentação desta declaração de voto, devo destacar que todos estes problemas foram causados em função da prolação de decisões liminares em processos judiciais onde as empresas exportadoras solicitavam o ressurgimento do crédito-prêmio de IPI que havia sido instituído pelo Decreto-Lei nº 491/69 e já havia sido revogado.

Após a obtenção destas decisões diversos contribuintes visando à comercialização de seus créditos passaram a impetrar petições pleiteando a transferência destes créditos a terceiros com base nas normas do art. 15, da IN SRF nº 21/97, que foi revogado no ano de 2000 por não existir base jurídica autorizativa desta possibilidade de utilização.

Inobstante este fato, decisões diversas foram emitidas autorizando a transferência dos créditos a terceiros o que gerou uma enxurrada de processos administrativos relativos a estas transferências de créditos.

Assim, foram realizadas as compensações dos débitos dos contribuintes que adquiriram os créditos e estas compensações, baseadas em decisões judiciais, e a cobrança dos débitos relativos a estas compensações ficou condicionada à posterior decisão judicial das ações a elas relativas.

Note-se, neste ponto, que não se tratava de simples suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Os créditos tributários em questão já estavam constituídos e extintos em razão das compensações. No entanto poderiam retornar a ser cobrados ao final das ações, em caso o direito de crédito fosse negados e a Receita Fosse autorizada a cancelar as compensações.

A reversão das decisões judiciais somente passou a acontecer em 2012, quando o os tribunais superiores passaram a considerar que o crédito-prêmio havia efetivamente sido extinto e que não assistia direito aos reclamantes judiciais.

Quando estas decisões chegaram ao conhecimento das Delegacias da Receita Federal que realizaram as compensações passaram a ser emitidos despachos cancelando as compensações realizadas e intimando as empresas a pagarem os débitos cuja compensação se baseou em ordens judiciais eu foram cassadas.

Veja-se que em nenhum caso foi determinada a realização de lançamentos em relação aos referidos débitos, posto que todos já estavam constituídos pelas DCTF. Apenas ocorreu a cobrança direta dos mesmos em razão do cancelamento das compensações.

Tais cobranças que passaram a ser feitas contra os contribuintes geraram, após muitos debates políticos, na edição da Medida Provisória nº 570, pela qual exatamente este tipo de crédito que foi utilizado com base em decisões judiciais pudesse ser parcelado de forma excepcional com redução de juros e multa e, pasmem, utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de DCTF para a quitação do principal.

Veja-se então que o recorrente aderiu a este parcelamento e nele utilizou os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas que possuía à época.

Então pergunto novamente: Se os débitos não estavam constituídos porque a empresa simplesmente não apresentou pedido de cancelamento pela decadência? Pelo contrário, recebendo cobranças prontamente utilizou os benefícios da referida Medida Provisória para parcelar os débitos com os benefícios.

Assim, por óbvio demonstra-se que o contribuinte, desde sempre tinha conhecimento de que os seus débitos estavam constituídos pelas DCTFs e poderiam ser cobrados, inclusive executivamente. Se assim não fosse jamais teria os parcelado para depois de pagá-los integralmente pedir sua restituição.

Dos Precedentes Apresentados pela Recorrente Antes de encerrar tenho de tratar dos precedentes apresentados pela recorrente como forma de comprovar a certeza de suas alegações.

Quanto a este precedente não vejo nenhum problema interpretativo. Este relator, enquanto servidor da DRF/Recife por diversas vezes reconheceu a decadência de créditos tributários parcelados e autorizou a revisão de parcelamentos e a restituição de valores pagos a maior. Por óbvio se um crédito tributário nunca foi constituído não pode ser constituído, mesmo que por confissão, após o decurso do prazo decadencial.

A decisão do STJ neste ponto é consonante com as normas legais existentes, no entanto não alcança a problemática deste processo, visto que o problema a se analisar é se houve

ou não confissão dos débitos em DCTF como forma de constituição dos créditos tributários.

Acórdão 9303.003.506 (Processo 10925.000172/2003-66).

Em relação ao acórdão acima citado é dever notar que apesar de apresentar a norma do Decreto-Lei nº 2.124/84, que informa que a declaração do contribuinte informando da existência de créditos tributários importa em confissão de dívida, alega que o estabelecimento do art.90 da MP 2.158-35 teria mudado este entendimento ao estabelecer que Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão da exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da receita Federal.

Ocorre no entanto, que a interpretação do acórdão apresentado, mercê advir da 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais não observou um pequeno detalhe na norma. Este dispositivo somente poderia ser utilizado nos casos em que houvesse uma informação falsa do contribuinte veja-se que, conforme a dicção do dispositivo o lançamento se refere apenas às **diferenças** e se relaciona aos casos de informação de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão **indevidos ou não comprovados**.

Ora para que este dispositivo se já havia norma possibilitando a imediata cobrança dos créditos tributários que já haviam confessados? Simples. Esta norma era para aplicar uma punição maior aos casos em que o contribuinte indevidamente prestasse informações relativas á extinção/suspensão dos créditos tributários, posto que o entendimento era que não deveria se aplicar a mesma punição (multa de mora de 20%) aos contribuintes que apresentassem informações regulares e os que as apresentassem de forma irregular.

Vou situar bem o caso para espantar qualquer dúvida.

Na DCTF a empresa como a recorrente poderia informar que o tributo estava extinto por compensação decorrente de decisão judicial. Ora esta informação poderia ser verdadeira, como a do recorrente que possuía decisão judicial a lhe amparar as compensações que extinguiram os débitos, ou poderiam ser falsas com a indicação de ação judicial inexistente ou que não fosse do contribuinte ou que não contivesse decisão a lhe amparar o direito de realizar compensação.

Assim, consoante as normas do Decreto-Lei e da MP os créditos tributários já estariam plenamente confessados. Só que, em relação ao contribuinte que apresentou as informações de forma indevida ou que não foram comprovadas, o montante do crédito tributário relativo à diferença do valor que havia sido extinto pelas informações incorretas estaria sujeitos ao lançamento de ofício.

Note-se que a norma do art. 90 da MP 2.158-35 é expressa e se relaciona, apenas e tão somente, às diferenças **decorrentes das informações indevidas ou não comprovadas** que, obviamente não se aplicam ao caso do contribuinte e demonstram que como bem demonstrado no voto deste acórdão, os créditos tributários que foram parcelados pelo contribuinte estavam sim devidamente constituídos por confissão em DCTF conforme estabelecido pelo Decreto-Lei nº 2.124/84 e Instruções Normativas que estabeleceram a obrigação de apresentação das Declarações.

Assim, apresentada esta Declaração de Voto, espero ter esclarecido todos os fatos que se relacionam à problemática da utilização do crédito-prêmio de IPI e contribuído para o entendimento do problema e da confirmação de que os créditos tributários haviam sido integralmente constituídos pelas DCTF apresentadas pela empresa.

Desta forma, parabenizo novamente o ilustre Conselheiro Relator pelo brilhante voto apresentado.

Conclusão.

Voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira