



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

Processo nº 13804.726214/2013-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-004.406 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2018
Matéria RESTITUIÇÃO - PARCELAMENTO
Recorrente LESTE PARTICIPAÇÕES LTDA (nova denominação de LESTE PARTICIPAÇÕES S.A.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/11/1999 a 30/08/2003

VALORES DECLARADOS EM DCTF. INDICAÇÃO DE COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS JUDICIAIS PRECÁRIOS, DE TERCEIROS E RELATIVOS A CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

A exigência de valores de débitos declarados em DCTF, indicando compensação com créditos judiciais precários, de terceiros e relativos a crédito-prêmio de IPI, dispensa a formalização de lançamento de ofício, por já estar confessado o débito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Vinicius Guimarães (suplente convocado em substituição a Robson José Bayerl), André Henrique Lemos, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado em substituição a Mara Cristina Sifuentes), Tiago Guerra Machado, Fenelon Moscoso de Almeida, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Versa o presente sobre o **Pedido de Restituição** de fls. 3/4¹, datado de 12/11/2013, em relação a parcelas pagas em Programa de Parcelamento instituído pela Medida Provisória nº 470/2009, alegando a recorrente que constatou, após a quitação, que haveria períodos afetados pela decadência.

No pedido de restituição, detalha-se (fls. 19 a 34) que: (a) a empresa utilizou, de 1999 a 2003, para quitação de tributos, compensações com “crédito-prêmio de IPI” e “crédito de IPI sobre insumos” cedidos por terceiros (Decreto-Lei nº 491/1969), com fundamento em decisões judiciais; (b) em que pese o decurso de prazo de cinco anos sem manifestação de discordância com o procedimento realizado, a empresa aderiu ao Programa de Parcelamento instituído pela Medida Provisória nº 470/2009, e incluiu os referidos tributos no programa; (c) apesar de os procedimentos sujeitarem-se ao competente lançamento de ofício, este não foi efetuado no prazo de cinco anos, pois, segundo entendimento da RFB e da PGFN, tais compensações são consideradas “não declaradas”; (d) portanto, no momento da adesão ao parcelamento, tais tributos já estavam afetados pela decadência; e (e) há precedente administrativo assegurando o direito a restituição em situação idêntica, e decisão do STJ em sede de recursos repetitivos (REsp nº 1.355.947/SP) sobre o tema.

Em 28/05/2014, noticia-se (à fl. 307) a apensação a este processo do processo administrativo nº 11610.011624/2009-37, que trata do parcelamento.

Às fls. 333 a 338 há cópia de ofício da 1ª Subseção Judiciária de São Paulo (Justiça Federal), recebido em 23/03/2015, noticiando decisão liminar em mandado de segurança impetrado pela recorrente, entre outras empresas, determinando a análise dos pedidos de restituição em cinco dias.

No **Despacho Decisório** de fls. 339 a 345, informa-se que “o documento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória (DCTF) comunica a existência de crédito tributário e constitui confissão de dívida” e que, “nesses casos, o próprio sujeito passivo constitui o crédito tributário, mediante a entrega da declaração que configure confissão de dívida, sem necessidade de realização do ato administrativo de lançamento, razão pela qual descabe cogitar a ocorrência de decadência tributária”, pelo que deve ser indeferido o pedido.

Ciente do despacho decisório em 06/04/2015 (fl. 347), a empresa apresenta **Manifestação de Inconformidade** em 24/04/2015 (fls. 371 a 394), reiterando o alegado no pedido, e afirmando que: (a) a RFB confundiu as situações que envolvem declaração de tributos em DCTF, e que as DCTF “podem ou não representar confissão de dívida”, e que quando “o contribuinte declara o tributo devido, mas informa sua quitação por qualquer meio, não há nenhuma confissão de tributo devido”, sendo que para débitos declarados em DCTF como compensados, é indispensável o lançamento, como já decidiu o STJ; (b) o artigo 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, não se aplica ao caso; e (c) as alterações promovidas pela Medida Provisória nº 135/2003 somente são aplicáveis a lançamentos referentes a fatos geradores posteriores a sua vigência.

Em 29/06/2016 ocorre o **julgamento de primeira instância** (fls. 455 a 460), decidindo unanimemente o colegiado administrativo pela improcedência da manifestação de inconformidade, sob os seguintes fundamentos: (a) não há sentido na interpretação de que

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

somente estão confessados os valores registrados como saldos a pagar do débito, pois os valores informados como créditos vinculados demonstram que os débitos foram reconhecidos e de alguma forma pagos ou compensados; (b) a aplicação da Lei nº 10.833/2003 foi imediata, não sendo mais possível o lançamento em casos de débitos confessados em DCTF, mesmo em períodos anteriores, como se revela em precedente do CARF; e (c) a lavratura de auto de infração em 2006, em caso análogo, para a exigência de débitos, foi desnecessária, já que, como discorrido, os valores já estavam confessados.

Cientificada da decisão de piso em 14/09/2016 (fl. 462), a empresa apresentou **recurso voluntário** em 13/10/2016 (fls. 476 a 496), reiterando as razões expressas em sua manifestação de inconformidade, e endossando-as com precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº 9303-003.506).

O processo foi enviado ao CARF em 07/02/2017 (fl. 499).

Em 30/01/2018, juntou-se ao processo mandado judicial (fls. 502 a 508), com decisão proveniente da 16ª Vara Federal Cível do Distrito Federal, determinando o julgamento de diversos processos, entre os quais o presente, em 30 dias.

No CARF, o processo foi a este relator distribuído, por sorteio, em 28/02/2018, e incluído em pauta na primeira sessão subsequente do colegiado correspondente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso apresentado preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

O processo é submetido a julgamento na presente sessão, imediatamente posterior à distribuição, por força de decisão judicial.

O cerne da discussão jurídica travada no presente processo se refere a ter ou não havido confissão de dívida em DCTF, em relação aos montantes que foram indicados como vinculados a compensações e posteriormente incluídos em parcelamento.

Nem a Fazenda nem a recorrente parecem discordar que os débitos foram informados em DCTF.

Na manifestação de inconformidade, demonstra a defesa, exemplificativamente, como foram declarados em DCTF os valores posteriormente informados em compensações e incluídos em parcelamento (fl. 386):

MINISTÉRIO DA FAZENDA		DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS	
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL		TRIBUTÁRIOS FEDERAIS DCTF-2.1	
59.889.022/0001-05 4º TRIMESTRE/2000		Página 9	
Débito Apurado e Créditos Vinculados-R\$			
GRUPO DO TRIBUTO: COFINS - CONTRIBUIÇÃO P/ FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL			
CÓDIGO RECEITA : 2172-1			
DENOMINAÇÃO : COFINS - Faturamento/PJ em geral			
PERIODICIDADE: Mensal		PERÍODO DE APURAÇÃO: Dezembro	
DÉBITO APURADO		89.350,63	
CRÉDITOS VINCULADOS			
- PAGAMENTO		0,00	
- COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR		0,00	
- OUTRAS COMPENSAÇÕES E DEDUÇÕES		89.350,63	
- PARCELAMENTO		0,00	
- SUSPENSÃO		0,00	
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS		89.350,63	
SALDO A PAGAR		0,00	
Débito Apurado-R\$		Total: 89.350,63	
Total da contribuição no período, antes de efetuadas as compensações: 89.350,63			
Outras Compensações e Deduções-R\$		Total: 89.350,63	
Tipo de Crédito: Outras			
Valor Compensado/Deduzido do Débito: 89.350,63			
Formalização do Pedido: Processo Administrativo		Nº do Processo: 10410.000255/2001-93	
Medida Judicial:		Vara:	
Município:		UF:	

Às fls. 422 a 437, a defesa traz DCTF referentes aos demais períodos de apuração, todas na mesma situação da apresentada como exemplo.

Assim, é incontroverso que os valores referentes aos débitos em discussão no presente processo foram, de fato, declarados em DCTF como compensados com “crédito-prêmio de IPI” (Decreto-Lei nº 491/1969) de terceiros, por força de decisão judicial, resultando em DCTF com resultado, em tese, “zerado”.

Nas folhas 60 a 66, são encontradas cópias de seis “Pedidos de Compensação de Créditos Com Débitos de Terceiro” registrados, indicando créditos (“crédito-prêmio de IPI” decorrente de decisão judicial não transitada em julgado) de outros CNPJ, nos seguintes valores:

Valor do crédito R\$ e data do pedido	Processo	Justificativa
80.253,00 (08/01/2003)	10410.000029/00-23 (p. jud. 99.0008078-5 – “Coopertrading”)	Crédito originário do CNPJ 08.426.389/0001-43 (crédito-prêmio de IPI de terceiro), por força de decisão judicial.
25.414,50 (03/02/2003)	10410.000030/00-11 (p. jud. 99.0008031-9 – “Ind. Porto Rico”)	Crédito originário do CNPJ 12.217.832/0001-43 (crédito-prêmio de IPI de terceiro), por força de decisão judicial.
194.248,00 (26/07/2002)	10410.000030/00-11 (p. jud. 99.0008031-9 – “Ind. Porto Rico”)	Crédito originário do CNPJ 12.217.832/0001-43 (crédito-prêmio de IPI de terceiro), por força de decisão judicial.
195.745,37	10410.000034/00-63 (p. jud. 99.0008031-9 –	Sem detalhamento da origem do crédito, mas remetendo a ação ajuizada por “Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e

(17/05/2002)	“Usina Sta. Clotilde”)	Alcool e outros”, versando sobre crédito-prêmio de IPI. Compensação considerada não declarada em 01/06/2009, nos autos do processo n. 10410.002720/2002-10, determinando-se a cobrança imediata dos débitos confessados (fl. 42 daqueles autos). Carta-cobrança recebida em 1/10/2009, cf. fl. 62 daqueles autos.
122.625,64 (29/12/2000)	10410.004676/99-17 (p. jud. 99.0004639-0 – “Central Açucareira Santo Antonio”)	Sem detalhamento da origem do crédito, mas remetendo a ação ajuizada por “Central Açucareira Santo Antonio S.A.”, versando sobre crédito-prêmio de IPI e crédito de IPI referente a matéria-prima e insumos. Dados coletados nos autos do processo n. 10410.006273/00-27.
89.350,63 (17/01/2001)	10410.004676/99-17 (p. jud. 99.0004639-0 – “Central Açucareira Santo Antonio”)	Sem detalhamento da origem do crédito, mas remetendo a ação ajuizada por “Central Açucareira Santo Antonio S.A.”, versando sobre crédito-prêmio de IPI e crédito de IPI referente a matéria-prima e insumos. Dados coletados nos autos do processo n. 10410.000255/2001-93.

Não constam no presente processo maiores detalhamentos sobre o andamento dos pedidos de compensação ou dos processos judiciais e administrativos correspondentes. A única menção a tais andamentos consta à fl. 102, onde se noticia que a empresa possui decisão desfavorável em duas das três ações que movia, havendo apenas uma decisão parcialmente favorável (em Mandado de Segurança impetrado em Alagoas sob o nº 99.0004639-0, para suspender a cobrança dos débitos relativos às compensações já realizadas até julgamento do RE nº 886.074/AL, em nome de “Central Açucareira Santo Antonio LTDA”).

Em nome da verdade material, pesquisei a situação do referido RE nº 886.074/AL, no sítio *web* do STJ, encontrando como transitada em julgado (em 17/08/2010) decisão judicial que acolhe renúncia da “Central Açucareira Santo Antonio LTDA”, efetuada em 03/12/2009 (no que concerne ao crédito-prêmio do IPI e ao creditamento de IPI decorrente de aquisição de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero). Não encontrei, na referida ação, menção a outras empresas que teriam cedido crédito-prêmio de IPI à recorrente. E não foi possível verificar se o crédito demandado nas compensações se refere efetivamente a tais rubricas, objeto da desistência.

Não obtive sucesso, ainda, nas consultas ao sítio *web* da Justiça Federal em Alagoas, no que se refere aos processos judiciais n. 99.0008078-5 e n. 99.0008031-9, assim como no que se refere ao já citado processo judicial n. 99.0004639-0.

No entanto, como as razões de indeferimento do despacho decisório constante neste processo não passam pelo andamento das ações judiciais, mas pelo fato de estarem os débitos compensados inseridos em parcelamento previamente confessados em DCTF, sigo na análise das compensações e do parcelamento.

Às fl. 72 a 74, consta discriminação de débitos incluídos em parcelamento, conforme solicitação datada de 26/11/2009. Entre os débitos a parcelar estão os relacionados nos citados seis pedidos de compensação:

Código do tributo	Período de Apuração	Vencimento	Valor Originário	Valor Consolidado em 30/11/2009	Valor Amortizado com crédito de PF e BCN (se houver)
2172	01/12/99	14/01/00	66.901,79	76.846,07	0,00
2172	01/06/00	17/07/00	2.506,52	2.858,06	0,00
2172	01/09/00	13/10/00	53.217,33	60.472,45	0,00
2172	01/12/00	15/01/01	89.350,63	101.202,10	0,00
2172	30/11/01	14/12/01	78.447,65	87.691,14	0,00
2172	31/12/01	15/01/02	110.219,18	123.037,67	0,00
8109	31/12/01	15/01/02	23.880,82	26.658,16	0,00
2172	31/01/02	15/02/02	7.078,54	7.892,93	0,00
8109	31/01/02	15/02/02	1.533,68	1.710,13	0,00
2172	30/06/02	15/07/02	194.248,00	215.211,24	0,00
2172	30/11/02	13/12/02	65.961,00	72.568,31	0,00
8109	30/11/02	13/12/02	14.292,00	15.723,63	0,00

No entanto, figuram no parcelamento ainda outros débitos, não referentes aos pedidos juntados neste processo, mas que estão relacionados em Declaração de Compensação (DCOMP) datada de 12/09/2003, que figura no processo administrativo nº 10410.003930/2003-06, e faz menção ao processo judicial nº 2002.80.00.006857-5, também invocando créditos da empresa “Coopertrading Comércio Exportação e Importação S.A., CNPJ 08.426.389/0001-43”.

Código do tributo	Período de Apuração	Vencimento	Valor Originário	Valor Consolidado em 30/11/2009	Valor Amortizado com crédito de PF e BCN (se houver)
2172	31/03/03	15/04/03	34.164,00	37.331,69	0,00
6912	31/03/03	15/04/03	18.790,19	20.532,42	0,00
2172	31/07/03	15/08/03	48.347,79	52.459,29	0,00
6912	31/07/03	15/08/03	26.591,28	28.852,60	0,00

Os processos foram consolidados no correspondente ao parcelamento (processo administrativo nº 11610.011624/2009-37, apenso).

Às fls. 87 a 100 constam cópias de pagamentos do parcelamento, referentes aos períodos de 11/2009 a 09/2010, tendo sido recolhidos valores distintos do referente à parcela-base (R\$ 77.587,02) nos meses de outubro/2010 (R\$ 11,01 + R\$ 12.412,23) e julho de 2012 (R\$ 642,42).

No despacho de fls. 80 a 83, datado de 19/11/2012, consta que foi deferido o pedido de parcelamento, e, em ato contínuo, foi rescindido o parcelamento, por irregularidade quanto aos montantes declarados de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da CSLL e por falta de pagamento de até duas prestações. Não consta, no processo apenso, ter havido oposição da empresa à rescisão do parcelamento:

Nesse contexto, proponho o **DEFERIMENTO** do Pedido de Parcelamento com os benefícios previstos pelo Artigo 3º da Medida Provisória 470/2009. Em ato contínuo, proponho a **RESCISÃO DO PARCELAMENTO**, por ter ocorrido a situação prevista no Artigo 1º, parágrafo 8º da Portaria Conjunta PGFN/RFB 12/2010 – “irregularidade quanto aos montantes declarados de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da CSLL que implique redução, total ou parcial, dos valores utilizados” e no Artigo 10, II, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 09/2009 – “falta de pagamento de até duas prestações, estando pagas todas as demais”.

Com base na competência subdelegada pela Portaria DERAT/SP Nº 279, de 03 de agosto de 2012, **DEFIRO** o Pedido de Parcelamento controlado pelo presente processo, nos termos acima expostos, e, em ato contínuo, **DETERMINO A RESCISÃO**, em decorrência da situação prevista pelo Artigo 1º, § 8º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB 12/2010 combinado com o Artigo 10, II, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 09/2009.

Cientifique-se o Interessado.

MF/RFB/SRRF-8ª RF/DERAT/SP
EM 19/11/2012

(ASSINADO DIGITALMENTE)

LEANDRO AUGUSTO MAZZEI BATISTA
Chefe da DICAT/DERAT/SP – MAT. 01295038

Até o momento, tem-se, em síntese, que a recorrente informou em DCTF que débitos seus, relativos aos períodos de 12/1999, 06/2000, 09/2000, 12/2000, 11/2001, 12/2001, 01/2002, 06/2002, 11/2002, 03/2003 e 07/2003 foram objeto de “outras compensações e deduções”, detalhando em Pedidos de Compensação e DCOMP registrados em 29/12/2000, 17/01/2001, 17/05/2002, 26/07/2002, 08/01/2003, 03/02/2003 e 12/09/2003, que tais compensações se referiam a “crédito-prêmio de IPI” (Decreto-Lei nº 491/1969), de terceiros, e “créditos de IPI-insumos”, também de terceiros, por força de decisões judiciais não definitivas, em relação às quais houve desistência, para adesão a parcelamento, parcelamento este que foi rescindido por descumprimento. E o valor que deseja restituir se refere exatamente às parcelas pagas em tal programa de parcelamento.

Alega a recorrente que não havendo cobrança pela fiscalização, via auto de infração, de tais débitos, à data em que solicitou seu parcelamento (26/11/2009), os respectivos montantes estariam afetados pela decadência, em face de sua não constituição.

Um dos argumentos que a recorrente usa para endossar seu raciocínio é o fato de que débitos que estariam em situação idêntica, mas relativos a CPMF, de outra empresa, foram objeto de lavratura de Auto de Infração, no processo administrativo nº 19515.001185/2006-00 (fl. 26):

Em caso análogo aos presentes autos (Processo Administrativo n.º 19515.001185/2006-00, em que se discutia a exigência de tributos compensados com os mesmos créditos de origem), esta Secretaria exteriorizou o mesmo entendimento sustentado pela Contribuinte.

Consultando o referido número de processo, no sistema e-processos, obtive a informação de que a numeração era inexistente. Pelo número do CNPJ constante à fl. 104 (61.490.561/0001-00), consultei todos os lançamentos constantes no sistema e-processos no ano de 2006, também sem sucesso.

De qualquer modo, eventual lançamento efetuado por unidade da RFB em relação a sujeito passivo diverso não enseja necessidade de lançamento no presente caso, nem enseja o entendimento de que estariam não constituídos os montantes em discussão no presente processo.

Tome-se o já citado processo administrativo nº 10410.002720/2002-10, que trata exatamente de uma das compensações presentes neste contencioso, referente a R\$ 195.745,37 (= R\$ 7.078,54 + R\$ 110.219,18 + R\$ 78.447,65, cf. Pedido de Compensação registrado em 17/05/2002), vinculado ao processo judicial nº 99.0008031-9, ajuizado por “Cooperativa Regional dos Produtores de Açúcar e Alcool e outros”, versando sobre “crédito-prêmio de IPI”.

Como se narra naqueles autos, após o julgamento da AC nº 236.037-AL, pelo TRF-5, o STJ deu provimento ao recurso da Fazenda (no REsp nº 582.776-AL), considerando que o pedido havia sido efetuado em 1999, mais de cinco anos depois de extinto o benefício-fiscal do crédito-prêmio do IPI, aplicável às exportações realizadas após 04/10/1990. E a reclamação da empresa no STF (Rcl. nº 7.772-AL) não obteve êxito quanto à liminar, e, no mérito, a questão ficou afeta aos RE nº 577.302 e nº 577.348.

Em consulta ao sítio *web* do STF, percebe-se que o tribunal, por unanimidade de votos, não conheceu do RE nº 577.302, e negou provimento ao RE nº 577.348, em decisão assim ementada:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CRÉDITO-PRÊMIO. DECRETO-LEI 491/1969 (ART. 1º). ADCT, ART. 41, § 1º. INCENTIVO FISCAL DE NATUREZA SETORIAL. NECESSIDADE DE CONFIRMAÇÃO POR LEI SUPERVENIENTE À CONSTITUIÇÃO FEDERAL. PRAZO DE DOIS ANOS. EXTINÇÃO DO BENEFÍCIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E DESPROVIDO.

I - O crédito-prêmio de IPI constitui um incentivo fiscal de natureza setorial de que trata o do art. 41, caput, do Ato das Disposições Transitórias da Constituição.

II – Como o crédito-prêmio de IPI não foi confirmado por lei superveniente no prazo de dois anos, após a publicação da Constituição Federal de 1988, segundo dispõe o § 1º do art. 41 do ADCT, deixou ele de existir.

III – O incentivo fiscal instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei 491, de 5 de março de 1969, deixou de vigorar em 5 de outubro de 1990, por força do disposto no § 1º do art. 41 do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, tendo em vista sua natureza setorial.

IV - Recurso conhecido e desprovido.” (DATA DE PUBLICAÇÃO DJE 26/02/2010 - ATA Nº 4/2010. DJE nº 35, divulgado em 25/02/2010)

Aliás, tal entendimento restou consagrado com Repercussão Geral no julgamento do RE nº 561.485/RS, publicado em 26/02/2010, vinculando as decisões judiciais e administrativas, e está também assentado na sistemática dos recursos repetitivos, no STJ, cf. tema 226 (termo final de vigência do crédito-prêmio).

Recorde-se, no caso, que a compensação levada a cabo no processo administrativo nº 10410.002720/2002-10, e que versa sobre crédito que aqui se objetiva restituir, foi considerada não declarada em 01/06/2009, nos autos do referido processo administrativo, determinando-se a cobrança imediata dos débitos confessados. Nos dizeres da decisão (fl. 42 daqueles autos), datada de 01/06/2009:

*Proclamo não-declaradas as compensações objeto do presente processo. **Dê-se prosseguimento à cobrança dos débitos confessados**, com as providências de estilo, conforme proposto. (grifo nosso)*

Ao ser cientificada da cobrança, em 01/10/2009, naqueles autos, a recorrente indicou que havia peticionado em juízo, nos autos do processo nº 2001.80.00.000457-0, determinando o Poder Judiciário, em 13/08/2009, que os débitos em cobrança não fossem incluídos em Dívida Ativa, até o trânsito em julgado da ação, e que a RFB se abstivesse de negar o fornecimento de Certidão Negativa ou Positiva com efeito de Negativa no que pertine aos referidos débitos.

Em 27/11/2009, reconhece a RFB que passa a existir “óbice ao prosseguimento da cobrança dos débitos compensados com os supostos créditos” (fl. 71 do processo administrativo nº 10410.002720/2002-10). Reitere-se: a cobrança já havia iniciado, sendo obstado apenas seu prosseguimento. A invocada isonomia, para casos semelhantes, alegada pela defesa, parece melhor se amoldar, a nosso ver, ao caso aqui citado do que à pretensa autuação de CPMF de empresa diversa.

Adicione-se que um dia antes, em 26/11/2009, a recorrente já havia, recorde-se, solicitado a inclusão dos débitos em parcelamento, desistindo de eventuais recursos interpostos.

Veja-se que há, em relação aos citados débitos, expressa cobrança administrativa, e que a empresa busca, com sucesso, em juízo, obstar tal cobrança, ao menos até o trânsito em julgado de ação judicial. Ação judicial esta da qual desiste, passando a incluir os débitos em parcelamento, parcelamento este que sustenta agora tratar de débitos para os quais operou a decadência, pois não constituídos.

A negativa de direito ao crédito, no caso, é tão flagrante que a recorrente limita-se a afirmar que as quotas pagas no parcelamento (que, diga-se, a empresa descumpriu e teve rescindido) são indevidas porque teria se configurado decadência. Decadência esta que teria ocorrido em função de a RFB não exigir mediante auto de infração quantias que derivariam de compensações registradas pela empresa, fundadas em ações judiciais a respeito das quais a própria empresa desistiu, para aderir a parcelamento.

Diante desse cenário, remete a empresa seus argumentos pela ocorrência de decadência ao Parecer PGFN/CAT nº 1.499/2005, e a precedentes do STJ (REsp nº 1.205.004/SC) e do CARF (Acórdãos nº 9303-001.956 e nº 3401-001.746).

A tese encampada nos julgados é a de que só haveria confissão de dívida no caso de haver saldo devedor em DCTF, e não no caso de declaração em DCTF de débitos compensados (“zerando os débitos com os créditos a compensar, ainda que pendentes de evento futuro-homologação das compensações”).

Passamos a analisar os principais argumentos externados em tais julgados (essencialmente os administrativos, que analisam mais detalhadamente o tema), iniciando pela fundamentação legal explícita que relaciona a declaração do sujeito passivo disciplinada em norma infralegal (no caso, a DCTF) à “confissão de dívida” - o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/1984:

“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.” (grifo nosso)

A normatização infralegal estava a cargo da IN SRF nº 126/1998 (que expressamente afirmava disciplinar o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/1984, assim como a Portaria MF nº 118/1984), e que estabelecia, em seu art. 7º, na redação original:

“O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no art. 5º do Decreto-lei Nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e na Portaria MF Nº 118, de 28 de junho de 1984, resolve:

(...)

Art. 7º. Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

(...)

§ 3º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna serão exigidos de ofício, com o acréscimo de multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto nas Instruções Normativas SRF Nº 094, de 24 de dezembro de 1997, e Nº 077, de 24 de julho de 1998.” (grifo nosso)

Daí alguns sustentarem que naquele período somente o “saldo a pagar” é que constituía confissão de dívida, privilegiando tal comando infralegal em detrimento do dispositivo legal que ele disciplina. Não é esse o entendimento externado por nós, e, ao que parece, nem pelo precedente invocado pela defesa, o Acórdão nº 3401-001.746, no qual o voto condutor, majoritariamente acolhido pelo colegiado, consigna:

“Então, nessa linha, pode-se dizer que até esse momento, e, especialmente em face do §2º do artigo 7 da IN SRF 126, de 1998, com a redação que lhe deu a IN SRF 16, de 2000, acima

*transcrito, não somente o “Saldo a Pagar” informado em DCTF restaria confessado, mas, **também, os débitos informados em compensação.**”(grifos no original)*

Perceba-se que, sem que houvesse qualquer alteração legal, a redação do dispositivo infralegal (IN SRF nº 126/1998) foi modificada pela IN SRF nº 16/2000, para melhor adaptação ao comando legal, passando a dispor:

“Art. 7º. Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

*§ 1º Os **saldos a pagar** relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão **enviados para inscrição em Dívida Ativa da União**, imediatamente após a entrega da DCTF.*

*§ 2º Na hipótese de **indeferimento de pedido de compensação**, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF Nºs 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.” (grifo nosso)*

Foi nesse período (fatos geradores de 12/1999 a 01/2001) que a recorrente apresentou, no caso em análise, seus pedidos de compensação datados de 29/12/2000 e 17/01/2001.

Em 27/08/2001, no entanto, com a publicação da 35ª edição da Medida Provisória nº 2.158, foi a ela acrescentado um artigo 90, dispondo:

*“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.**”*

A norma é procedimental: diferenças apuradas em declarações prestadas pelo sujeito passivo (o que incluiria, em tese, a DCTF) decorrentes de compensação, indevida ou não comprovada, ensejavam lançamento (e não mais remessa direta a cobrança e inscrição em Dívida Ativa). Aliás, foi exatamente isso que desejou o Poder Executivo, como se percebe do item 13 da Exposição de Motivos do Ministério da Fazenda nº 163, de 22/08/2001:

13. Quanto ao art. 90, este objetiva, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, estabelecer, com precisão, o tratamento a ser dispensado nas hipóteses em que haja diferenças, apuradas nas declarações prestadas pelos sujeitos passivos, em decorrência de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, hipótese em que se propõe a

adoção do lançamento de ofício para fins de constituição do consequente créditos (sic) tributário”.

Assim, acordamos, *a priori*, com os precedentes, e com o próprio intuito do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no sentido de que após 27/08/2001, as compensações, ainda que declaradas em DCTF, mas consideradas em auditoria interna como indevidas ou não comprovadas, deveriam ser objeto de lançamento de ofício, e não mais de imediato encaminhamento para cobrança (salvo que norma legal ulterior alterasse tal comando que, recorde-se, é procedimental). Mas a exegese do dispositivo não é tão simples.

A norma não deixa claro se abrange somente compensações registradas a partir de 27/08/2001, ou se estabelece, a partir de 27/08/2001, procedimento a ser aplicado pelo fisco em relação a compensações (sejam elas anteriores ou posteriores a 27/08/2001, confessadas ou não). Entendemos que a norma é procedimental (recorde-se, na exposição de motivos, que o objetivo é “estabelecer, com precisão, o tratamento a ser dispensado”), e faz com que, a partir de 27/08/2001, toda exigência de crédito tributário decorrente de compensações, ainda que declaradas em DCTF, mas consideradas em auditoria interna como indevidas ou não comprovadas, seja efetuada por meio de lançamento de ofício. Por óbvio, a norma que estabelece o procedimento não prejudica as exigências até então efetuadas de outro modo, seguindo o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/1984, e não implica “desconfissão” de débitos já confessados. Apenas estabelece rito procedimental a ser seguido para uniformizar a exigência.

Por isso é inadequada a menção, no caso, a dispositivos do CTN atinentes ao lançamento, reportados ao “fato gerador” (abrangendo disposições materiais como base de cálculo, alíquota, hipótese de incidência...). O que o comando legal estabelece, no caso, é a simples forma de exigência. Por certo que se uma norma extingue, *v.g.*, o documento intitulado “notificação de lançamento” em 2003, e afirma que as exigências serão feitas via “auto de infração”, uma exigência efetuada em 2004, relativa a fato gerador de 2002, será efetuada via “auto de infração”, embora remeta à legislação substantiva/material (alíquota, base de cálculo...) de 2002.

Foi nesse período (fatos geradores de 11/2001 a 06/2002) que a recorrente apresentou, no caso em análise, seus pedidos de compensação datados de 17/05/2002, 26/07/2002. Recorde-se que a compensação registrada em 17/05/2002, no processo administrativo nº 10410.002720/2002-10, foi considerada não declarada em 01/06/2009, nos autos do referido processo administrativo, determinando-se a cobrança imediata dos débitos confessados.

Antes que houvesse disciplina infralegal, outra Medida Provisória, de nº 66, foi editada sobre o tema, em 30/08/2002, estabelecendo, em seu art. 49, nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que institui a previsão legal para a declaração de compensação. Tal Medida Provisória foi convertida na Lei nº 10.637/2002, em 31/12/2002, que assim dispõe em seu art. 49, dando nova redação ao citado art. 74 da Lei nº 9.430/1996:

“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.

§ 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.

(...)

§ 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.

(...)."

A RFB editou, então, a IN SRF nº 210, de 30/09/2002, que trata, entre outros temas, de compensação, esclarecendo em seus arts 22 e 23:

"Art. 22. Constatada pela SRF a compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, o sujeito passivo será comunicado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento do débito no prazo de trinta dias, contado da ciência do procedimento.

Parágrafo único. Não ocorrendo o pagamento ou o parcelamento no prazo previsto no caput, o débito deverá ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), para inscrição em Dívida Ativa da União, independentemente da apresentação, pelo sujeito passivo, de manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento de seu direito creditório.

Art. 23. Verificada a compensação indevida de tributo ou contribuição não lançado de ofício nem confessado, deverá ser promovido o lançamento de ofício do crédito tributário.

Parágrafo único. O sujeito passivo será comunicado da não-homologação da compensação, cientificado do lançamento de ofício e intimado a efetuar o pagamento do débito ou a impugnar o lançamento no prazo de trinta dias, contado de sua ciência."
(grifo nosso)

Pareceu aí a RFB se distanciar da restrição estabelecida no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, ou interpretar que tal restrição não se aplicava a casos em que a declaração prestada configurasse confissão de dívida (em entendimento de que não teria o art. art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/1984 sido mitigado pelo art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001).

O tema é, certamente, controverso, e chamou a atenção da Administração para a abrangência que se estava dando à leitura do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Isso certamente foi decisivo para a edição de outra Medida Provisória, de nº 75, em 25/10/2002 (com republicação em 28/10/2002), passando a limitar a leitura do citado art. 90:

“Art. 3º A aplicação do disposto no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, fica limitada aos casos em que as diferenças apuradas decorrem de:

I - na hipótese de compensação, direito creditório alegado com base em crédito:

a) de natureza não tributária;

b) não passível de compensação por expressa disposição normativa;

c) inexistente de fato;

d) fundados em documentação falsa;

II - demais hipóteses, além das referidas no inciso I, em que também fica caracterizado o evidente intuito da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.” (grifo nosso)

Nesse cenário, foi editada outra disciplina infralegal, já tomando em conta as duas Medidas Provisórias citadas. A IN SRF nº 255, de 11/12/2002, que revogou a de nº 126/1998, dispôs, em seu art. 8º:

“O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III e XVIII do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, no art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, e nos arts. 2º e 3º da Medida Provisória nº 75, de 24 de outubro de 2002, resolve:

(...)

Art. 8º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

(...)

§ 3º Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.

§ 4º Serão objeto de lançamento de ofício, com multa agravada, as diferenças apuradas na DCTF, conforme disposto no § 3º, quando decorrerem de:

I - na hipótese de compensação, direito creditório alegado com base em crédito:

- a) de natureza não tributária;
- b) não passível de compensação por expressa disposição normativa;
- c) inexistente de fato;
- d) fundados em documentação falsa;

II - demais hipóteses, além das referidas no inciso I, em que também fique caracterizado o evidente intuito da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.” (grifo nosso)

Art. 9º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem assim os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.” (grifo nosso)

Veja-se que a nova IN harmonizava as disposições do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 à Medida Provisória nº 66 (à época já convertida na Lei nº 10.637/2002) e à Medida Provisória nº 75 (à época ainda não convertida em lei, nem rejeitada).

A Medida Provisória nº 75/2002 acabou, no entanto, rejeitada em 18/12/2002.

Foi nesse período (fatos geradores de 11/2002 a 07/2003) que a recorrente apresentou, no caso em análise, seus pedidos de compensação datados de 08/01/2003, 03/02/2003, e a DCOMP datada de 12/09/2003.

A restrição ao art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 veio novamente (embora com outra roupagem) no texto do art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 31/10/2003, que acabou convertida na Lei nº 10.833/2003:

*“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.***

(...)”

Desde então, embora tenha havido várias alterações ao citado dispositivo (que atualmente vige com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007), jamais se voltou a afirmar que devem ser lançados de ofício valores correspondentes a tributos, limitando-se o lançamento de ofício sempre à multa correspondente.

E a mesma Lei nº 10.833/2003 alterou o art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que passou a contar com os §§ 5º a 12 (aqui transcritos somente os diretamente relacionados à análise do contencioso):

*“§ 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.***

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

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

*§ 8º **Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.***

(...)” (grifo nosso)

Repare-se que o texto do § 6º parece desafiar os exegetas que se apegam à expressão “confissão de dívida” para afirmar que ela se referiria apenas a saldo, por não haver propriamente uma “dívida” a confessar.

Após a vigência da Lei nº 10.833/2003, não há dúvidas em relação ao fato de que não devem mais ser lançados tributos, em caso de compensação indevida, mas apenas multas. Tal disciplina restou evidenciada também nas normas infralegais posteriores: IN SRF

nº 482/2004, que revoga a de nº 255/2002 (sobre DCTF), e IN SRF nº 460/2004, que revoga a de nº 210/2002 (sobre compensações, entre outros). Ambas as normas infralegais, atualmente, já foram substituídas por outras, sem alteração substancial de conteúdo no que se refere ao tema aqui analisado.

Há que se trazer à baila também norma constante da Lei nº 11.051, de 29/12/2004, que deu a seguinte redação aos §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996:

“§ 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.”

Veja que o legislador determinou não se aplicarem as disposições dos §§ 2º (que afirma estar o crédito tributário extinto pela compensação, sob condição resolutória da homologação) e 5º a 11 (que tratam de prazo para homologação, consideração da DCOMP como confissão de dívida, e rito processual de exigência/contencioso) exatamente a casos que as compensações eram expressamente vedadas pela legislação, mas ainda assim registradas pelos sujeitos passivos.

No caso em análise, as compensações versavam sobre “crédito-prêmio”, se referiam a créditos de terceiros e estavam calcadas em decisão judicial precária, embora registradas antes da referida lei. Mas as vedações já existiam na legislação anterior, como se comenta no Parecer PGFN/CAT nº 1.499/2005, adiante.

A recorrente, por paradoxal que pareça, busca se utilizar da agravante de que tentou efetuar compensação triplamente vedada, justamente em seu benefício, afirmando que o fato de a compensação ser considerada não declarada ensejaria o lançamento de ofício dos tributos, o que não foi feito no prazo decadencial. E invoca em seu favor o Parecer PGFN/CAT nº 1.499/2005, que dispôs:

45. Dito isso, conclui-se, desde já, que o novel regime da compensação, que é realizada por meio de declaração (DCOMP) prestada à SRF (hoje RFB), não alcança, sob hipótese alguma, os casos de compensação com créditos de terceira pessoa.

46. Não podendo o novo regime instituído para a compensação ser desmembrado, de maneira que apenas alguns de seus postulados sejam cumpridos, em detrimento de outros, é evidente a inaplicabilidade das novas disposições sobre a compensação aos encontros de contas daquela natureza.

47. Resumindo, o encontro de contas pleiteado deve ser analisado de acordo com as normas anteriores, que previam a utilização de créditos de terceiro, não se aplicando, inclusive, a conversão do “pedido de compensação” em “declaração de compensação” (com a extinção automática do crédito tributário), e nem mesmo, por consequência, o prazo previsto no § 5º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96 para homologação da compensação (cinco anos).

48. Não se afigura correto, pois, a conversão dos pedidos de compensação desse jaez (com créditos de terceiros) em declarações de compensação, por total ausência de previsão legal para tanto.

49. E mais, por também não observarem as condições estabelecidas no art. 74 da Lei nº 9.430/96 (com a redação dada pela MP nº 66/02), resta claro que não podem ser convertidos em declaração de compensação os pedidos de compensação pendentes de apreciação, quando fundados em créditos que se refiram a “crédito-prêmio” instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 05 de março de 1969; ou que se refiram a títulos públicos; ou sejam decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado; ou não se refiram a tributos ou contribuições administrados pela SRF. Aplica-se, pois, o entendimento *retro* exposto.

50. Por fim, cumpre chamar a atenção para o fato de que, com a entrada em vigor do art. 4º da Lei nº 11.051/04, as compensações, pretendidas a partir desta data, em que os créditos sejam de terceiros (assim como aqueles que se encontrem nas situações elencadas no parágrafo anterior), serão consideradas não declaradas (*vide*, a respeito, os recém incluídos §§ 12 e 13 da Lei nº 9.430/96, que disciplinam esta situação e que ainda serão objeto de análise no presente Parecer).

Perceba-se que o parecer, apesar de enfatizar que as disposições da Lei nº 11.051/2004 somente se aplicam a compensações pretendidas a partir de sua publicação (o que não é o caso deste contencioso, em que todas as compensações são registradas antes de 2004), deixa claro que os pedidos de compensação fundados em “crédito prêmio”, assim como os decorrentes de créditos de terceiros (ambos os atributos presentes no caso em análise) não foram convertidos em declarações de compensação, e não constituem “confissão de dívida”. Isso não significa, no entanto, que seja obrigatório o lançamento de ofício. Veja-se que o próprio parecer exemplifica a questão com a DCTF:

95. Pois bem, tendo em conta os fundamentos aduzidos no tópico VII, *retro*, que tratou das manifestações de inconformidade pendentes de apreciação, tem-se que se deve seguir o disposto na Solução de Consulta Interna COSIT nº 03, de 08 de janeiro de 2004, no sentido de que **apenas as declarações de compensação (DCOMPS) apresentadas à Secretaria da Receita Federal após 31/10/2003 (data da publicação e entrada em vigor da MP nº 135/2003) constituem-se confissões de dívida e instrumentos hábeis e suficientes para a exigência dos débitos indevidamente compensados**. Antes da referida norma, o crédito teria de ser constituído por outra modalidade (ex: DCTF).

E, no caso, é incontroverso que os valores de créditos e débitos referentes às compensações estavam declarados em DCTF.

Ao tratar de decisões judiciais não transitadas em julgado, o mesmo parecer traz semelhante raciocínio, novamente afirmando que o lançamento de ofício não constitui a única solução ao caso, e mencionando expressamente que o lançamento será restrito a valores não confessados:

101. **Situação diversa passou a ocorrer com a entrada em vigor da Lei nº 11.051/04, que diz que a compensação, nesta hipótese, deve ser considerada não declarada.**

102. Ressalte-se que apenas as compensações pretendidas após a entrada em vigor daquele diploma legal devem ser consideradas não declaradas, o que traz efeitos diversos daqueles advindos da não homologação do encontro de contas declarados pelo sujeito passivo. Naqueles casos, deve a autoridade competente, por não ter havido a confissão de dívida (não houve declaração), constituir os créditos tributários que ainda não tenham sido lançados de ofício nem confessados, e apenas cobrar aqueles débitos já lançados de ofício ou objeto de confissão.

103. Ainda, no caso de compensações consideradas não declaradas, aplica-se o recém incluído § 13 da citada Lei nº 9.430/96, de modo que o débito não é extinto e o sujeito passivo não faz jus aos prazos e aos recursos facultados aos declarantes regulares.

Mais adiante, o parecer trata do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, esclarecendo que:

114. Daí, tem-se que, uma vez não homologada a compensação, os débitos que foram declarados pelo sujeito passivo, ou parte deles, seriam objeto de lançamento de ofício.

115. Entretanto, o já referido art. 18 da Lei nº 10.833/03, restringindo a aplicação do retro mencionado art. 90 da MP nº 2158-35/2001 (caso de derrogação implícita), preceituou que o lançamento de ofício de que trata esta norma limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas seguintes hipóteses:

- a) no caso de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal;
- b) se o crédito for de natureza não-tributária; ou
- c) quando ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

116. Como visto, apenas a multa isolada deve ser objeto de lançamento de ofício, e, mesmo assim, somente nas hipóteses taxativamente elencadas no art. 18 da MP nº 135/03.

E, pelo parecer, deveria ter a autoridade fiscal, no presente caso, efetuado o lançamento da multa isolada a que alude o referido art. 18 da Lei nº 10.833/2003:

121. Assim, nos casos em que eram utilizados créditos decorrentes de decisão não transitada em julgado, a autoridade competente tinha que lançar, de ofício, a multa isolada sobre as diferenças apuradas, de que trata o art. 18, da Lei nº 10.833/03, pelo fato de a compensação ser indevida, por expressa disposição legal, consubstanciada no art. 170-A do CTN.

De fato, não consta ter sido lançada, no caso, a citada multa, assunto que aqui assume menor importância, pelo fato de a multa ter sido dispensada no parcelamento no qual foram incluídos os débitos.

No entanto, não vemos no referido parecer, lido sistematicamente, nenhuma obrigação de lançamento de ofício em relação a débitos confessados em DCTF e vinculados a compensações. Pelo contrário, a única obrigação de lançamento de ofício, após a Lei nº 10.833/2003, se refere a multa.

Pelo exposto, o raciocínio empreendido no Acórdão nº 9303-001.956, citado pela defesa, e majoritariamente acolhido no colegiado administrativo (em que pese tratar

aquele processo de discussão sobre pertinência do lançamento, e não sua obrigatoriedade), merece aparas:

*“Realmente, tem razão a Câmara quando reafirma que no momento da lavratura do auto de infração já vigiam as novas disposições legais que apenas obrigavam ao lançamento da multa isolada. Além disso, acrescento, **vigia também a Instrução Normativa 462 da SRF, que, modificando a de nº 16/2000, expressamente restabelecia o atributo de confissão de dívida pleno às DCTF.**”*

Há, no excerto, claro equívoco em relação à vigência das IN SRF, pois a IN SRF nº 462 (em verdade, nº 482/2004) nem modifica a de nº 16/2000, que já estava revogada, por limitar-se a alterar a IN SRF nº 126/1998, posteriormente revogada pela IN SRF nº 255/2002, por sua vez revogada pela nº 482/2004, nem é responsável pelo restabelecimento da chamada “confissão de dívida plena” às DCTF.

A declaração em DCTF, como aqui esclarecido, sempre constituiu confissão de dívida, mesmo no período que vai da publicação da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 à publicação da Lei nº 10.833/2003. O único efeito da alteração em tal interregno é procedimental, dirigido à autoridade fiscal, buscando uniformizar procedimentos, com o lançamento de ofício das diferenças, em caso de lavratura de auto de infração, comando superado por norma procedimental superveniente, Lei nº 10.833/2003, que estabeleceu que apenas a multa, restrita a determinados casos, é que deveria ser objeto de lançamento. A decisão, a nosso ver, confunde a aplicação ao lançamento, no tempo, de normas materiais/substantivas (v.g., hipótese de incidência, base de cálculo) e procedimentais/adjetivas (forma de exigência).

E também há equívoco da defesa ao interpretar a referida decisão.

No caso analisado pelo Acórdão nº 9303-001.956, houve lançamento de ofício em 2006 para exigir débitos de COFINS de fatos geradores ocorridos entre maio de 2002 e fevereiro de 2003. E em tal lançamento de ofício constaram os tributos e a multa (multa essa afastada na DRJ, em função da restrição imposta ao art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 pela legislação posterior). A decisão do colegiado foi no sentido de que o lançamento dos tributos, ainda que efetuado em 2006, deveria se reportar à legislação procedimental vigente à época dos fatos geradores (2002/2003), e, por isso, seria procedente mesmo sendo efetuado após o advento da Lei nº 10.833/2003, que o restringiu à multa. Eis o que foi, de fato, julgado.

Aplicando tal raciocínio ao caso em análise, que tem fatos geradores de 1999 a 2003, (P.A. de 12/1999, 06/2000, 09/2000, 12/2000, 11/2001, 12/2001, 01/2002, 06/2002, 11/2002, 03/2003 e 07/2003), apenas parte constituiria dívida “confessada”, no entender do relator daqueles autos, pois anterior à Medida Provisória nº 2.158-35/2001, quando ainda não havia sido “mitigado”, na visão ali externada, o comando do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/1984.

No outro Acórdão mencionado pela defesa, de no Acórdão nº 3401-001.746, o voto condutor majoritariamente acolhido pelo colegiado expressa:

*“tenho que admitir – revendo posicionamento anterior que - **de 14/02/2000 até 24/08/2001**, o procedimento para se exigir um crédito tributário decorrente de compensações informadas em DCTF e posteriormente não confirmadas pelo Fisco, deveria se*

dar unicamente por meio de lançamento de ofício, e não mais por meio de mera cobrança de um valor tido como confessado.

Essa necessidade do lançamento de ofício para esses casos vigorou até a edição da MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003...

...ou seja, a partir de 31/10/2003, o lançamento de ofício para a constituição de crédito tributário, mesmo no caso de DCTF apresentadas antes dessa data, não mais poderia ser efetuado, por falta de amparo legal". (grifo nosso)

Tal caso trata de auto de infração lavrado em 28/05/2003, portanto, antes da vigência da Lei nº 10.833/2003. E cabe destacar que o teor da decisão, se lido sistematicamente, é absolutamente avesso ao precedente anterior, que permitiu o lançamento de tributos em 2006.

Em síntese, os precedentes invocados e o citado parecer da PGFN, além de não vincularem o entendimento deste colegiado, não colaboram para remediar a inconsistência da argumentação da defesa.

Ademais, as situações analisadas em tais julgamentos, recorde-se, estão longe de corresponder à presente neste processo: compensações declaradas em DCTF, remetendo a créditos prêmio- de IPI de terceiros, fundados em decisão judicial precária (na qual houve posterior desistência/julgamento desfavorável), tendo a empresa obstado judicialmente a cobrança em um processo, e depois inserido todos os débitos em programa de parcelamento, desejando agora restituir o valor das parcelas pagas.

Difícil apresentar, então, precedente mais conectado à realidade fática deste contencioso, encontrando julgamento que abarque tamanho número de variáveis. No entanto, entendo oportuno trazer à discussão julgado recente deste colegiado, no qual se decidiu unanimemente:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. IMPEDIMENTO AO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. A verificação de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário não é obstáculo à constituição do crédito respectivo, porquanto se trata de atividade administrativa vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN.

DCTF. INSTRUMENTO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA. LANÇAMENTO. OBSTÁCULO. INEXISTÊNCIA. A Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF consubstancia confissão de dívida e constitui instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário nela inserto, no entanto, a sua entrega apenas dispensa o lançamento, não o inibindo, por ser atividade administrativa vinculada e obrigatória, devendo-se adotar as cautelas necessárias a evitar a cobrança em duplicidade.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. AÇÃO JUDICIAL. DECISÃO DENEGATÓRIA. Não se mostra válida e eficaz a compensação de tributos com créditos de terceiros quando o Poder Judiciário, em ação patrocinada pelo próprio

contribuinte, não acolhe a sua realização.” (grifo nosso) (Acórdão 3401-003.789, de 23/05/2017, unânime, composição do colegiado: Rosaldo Trevisan (presidente), Robson José Bayerl (relator), Eloy Eros da Silva Nogueira, André Henrique Lemos, Rodolfo Tsuboi, Fenelon Moscoso de Almeida e Renato Vieira De Ávila. Ausente justificadamente o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco) (o processo se refere a lançamento efetuado em relação a débitos anteriores e posteriores à Lei nº 10.833/2003).

Além de estarem, no caso em análise, os montantes declarados em DCTF (não só os créditos, que se soube serem posteriormente indevidos, seja pela improcedência ou pela desistência detectada em juízo ou por se tratarem de “crédito-prêmio” de terceiro – mas também os débitos), não foram os pedidos de compensação convertidos em declaração, com os efeitos correspondentes, conforme legislação de regência, não havendo que se falar em prazo fatal de homologação, ou em obrigatoriedade de lançamento de tributo, em período posterior à Lei nº 10.833/2003 (embora pudessem eles ser lançados, dentro do que decidiu a turma).

Assim, quando a recorrente aderiu ao parcelamento, desistindo de ações judiciais e, inclusive, ingressou com novas ações, para impedir a continuidade de cobrança administrativa, não se configurava qualquer vestígio de decadência.

Ademais, endossamos as considerações da DRJ, no que se refere à inquestionável informação dos valores compensados em DCTF (ainda mais após o advento da Lei nº 10.833/2003):

...não há sentido na interpretação de que somente estão confessados os valores registrados como saldos a pagar do débito. Na verdade, o valor reconhecido é o débito apurado. Os valores informados como créditos vinculados demonstram que os débitos foram reconhecidos e de alguma forma pagos ou compensados. O fato de declarar que o débito foi apurado e informar erroneamente que o débito foi compensado, não anula o reconhecimento do débito.

E, havendo confissão em DCTF, não cabe suscitar decadência, nem confundir tal confissão com eventual outra decorrente das compensações ou do pedido de parcelamento. Eis, claramente, as razões de indeferimento do pedido (fl. 342), que invoca, ainda, precedentes em seu favor:

“Nesses casos, não cabe cogitar contagem de prazo decadencial, exatamente porque não existe crédito tributário a ser constituído pelo fisco, mediante lançamento. Os valores informados na declaração que revista a natureza de confissão de dívida – situação em que se enquadram as DCTF – estão aptos a ser inscritos na Dívida Ativa da União, sem que caiba pugnar pela necessidade de realização de lançamento tributário. A esse respeito, colacionam-se, a título exemplificativo, os seguintes julgados:” (grifo nosso)

Veja-se que as eventuais (re)confissões posteriores figuram apenas como argumento paralelo, endossando a negativa (fl. 343):

“Paralelamente, é imperioso denotar aqui ainda que o presente processo trata de contribuinte Pessoa Jurídica Limitada cuja principal atividade é a participação em outras sociedades, como

acionista, quotista ou associada e a administração de bens próprios. Este contribuinte reconheceu por várias vezes o crédito tributário alegado aqui como indevido: primeiramente efetuando a compensação; posteriormente confessando a dívida; e por último realizando os pagamentos.” (grifo nosso)

E, tendo havido confissão de dívida em DCTF, não há que se falar em “nova confissão” em compensação ou em sede de parcelamento, não havendo relação do presente contencioso com o disposto no precedente do STJ, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, por meio do REsp nº 1.355.947/SP, obviamente limitado a parcelamento de débitos não confessados anteriormente.

Entende a defesa que estaria sendo ignorado tal precedente do STJ, cuja ementa abaixo se transcreve:

“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.

1. Não cumpre ao Superior Tribunal de Justiça analisar a existência de "jurisprudência dominante do respectivo tribunal" para fins da correta aplicação do art. 557, caput, do CPC, pela Corte de Origem, por se tratar de matéria de fato, obstada em sede especial pela Súmula n. 7/STJ: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial".

2. É pacífica a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o julgamento pelo órgão colegiado via agravo regimental convalida eventual ofensa ao art. 557, caput, do CPC, perpetrada na decisão monocrática. Precedentes de todas as Turmas: AgRg no AREsp 176890 / PE, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 18.09.2012; AgRg no REsp 1348093 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 19.02.2013; AgRg no AREsp 266768 / RJ, Terceira Turma, Rel. Min. Sidnei Beneti, julgado em 26.02.2013; AgRg no AREsp 72467 / SP, Quarta Turma, Rel. Min. Marco Buzzi, julgado em 23.10.2012; AgRg no RMS 33480 / PR, Quinta Turma, Rel. Min. Adilson Vieira Macabu, Des. conv., julgado em 27.03.2012; AgRg no REsp 1244345 / RJ, Sexta Turma, Rel. Min. Sebastião Reis Júnior, julgado em 13.11.2012.

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.” (Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/06/2013, DJe 21/06/2013 – grifo nosso)

Ocorre que o referido precedente, como resta claro na própria ementa, impede que o crédito não constituído seja “reavivado” após a inclusão em parcelamento, ou seja, impede constituição do crédito decaído, por qualquer forma, após a inclusão em parcelamento. E não é disso que trata o presente processo, no qual a imputação fiscal é no sentido de que o crédito não estava decaído, como resta claro do despacho decisório (fl. 339):

“DÉBITOS INFORMADOS EM DCTF. EXIGIBILIDADE DOS/
DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.
DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

O documento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória (DCTF) comunica a existência de crédito tributário e constitui confissão de dívida.

Nesses casos, o próprio sujeito passivo constitui o crédito tributário, mediante a entrega da declaração que configure confissão de dívida, sem necessidade de realização do ato administrativo de lançamento, razão pela qual descabe cogitar a ocorrência de decadência tributária.” (grifo nosso)

Por óbvio, se o crédito tributário não estava decaído ao tempo do parcelamento, não há que se falar na aplicação do referido precedente do STJ.

Assim, ainda que encontremos irregularidades em relação ao parcelamento (rescisão não contestada), somadas à derradeira inexistência de amparo administrativo e judicial para as compensações de fato apresentadas, que são triplamente avessas à legislação (crédito tributário por decisão judicial precária/não procedente ao fim, de terceiros, e referente a “crédito-prêmio”), cabe restringir a análise à motivação-mor para o indeferimento alegada pela unidade da RFB, e mantida pela DRJ: inexistência de decadência, com a consequente alocação dos pagamentos aos débitos confessados em DCTF, amparada no CTN, no citado Parecer PGFN/CAT nº 1.499/2005 e no Decreto-Lei nº 2.124/1984, alegação esta que, como se destaca no presente voto, mantém-se hígida sob o ponto de vista jurídico e lógico.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Rosaldo Trevisan

Processo nº 13804.726214/2013-29
Acórdão n.º **3401-004.406**

S3-C4T1
Fl. 521
