



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

**Processo nº** 13851.500484/2004-55  
**Recurso nº** 139.917 Voluntário  
**Matéria** COFINS  
**Acórdão nº** 291-00.158  
**Sessão de** 09 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** E. JOHNSTON PARTICIPAÇÕES LTDA  
**Recorrida** DRJ-RIBERÃO PRETO/SP

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/1999, 01/04/1999 a 30/04/1999

AÇÃO JUDICIAL COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DE TERCEIRO.  
HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO DO  
DÉBITO INFORMADO NA COMPENSAÇÃO.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da PRIMEIRA TURMA ESPECIAL do  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar  
provimento ao recurso voluntário.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES - Presidente

*Carlos Henrique Martins de Lima*  
CARLOS HENRIQUE MARTINS DE LIMA - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Belchior Melo de  
Sousa e Daniel Maurício Fedato.

## Relatório

Nas datas de 09/04/99 e 10/05/99 a contribuinte Brasil Warrant Representação e Participações Ltda., inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) sob o nº 62.355.698/0001-15, aviu as autorizações de fls. 56/57 para que parte de sua restituição de R\$ 2.128.234,09, pleiteada nos autos do processo administrativo Fiscal nº 13851.000228/99-61, fosse compensada com débitos da interessada, quais sejam, de Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), no valor de R\$ 280,52, referentes aos períodos de apuração de março e abril de 1999.

Consta a remessa do processo para a Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de inscrição do débito em Dívida Ativa da União, em razão da falta de pagamento das parcelas do tributo confessadas nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF's), bem como, a solicitação da autoridade fiscal para cancelamento desse ato, ocorrido em 13/02/2004, e restituição dos autos à origem, a fim de que se aguardasse a decisão do pedido de compensação.


Em 13/06/2005 a Delegacia da Receita Federal em Araraquara remeteu à recorrente a comunicação dando-lhe ciência do indeferimento do direito creditório pleiteado por Brasil Warrant Representação e Participações e que, por decorrência, as dívidas haveriam de ser adimplidas. Alertou-a, ainda, que a eventual interposição de recurso pela postulante do crédito não teria o efeito de suspender a exigibilidade dos débitos fiscais e fez constar, também, que não caberia o direito de seguimento de eventual manifestação de inconformidade.

Cientificada em 20/06/2005, a interessada ingressou com a peça recursal de fls.26/38, acompanhada dos documentos de fls. 39/61, por meio da qual pede o cancelamento da cobrança.

Assevera que o direito à apresentação da manifestação de inconformidade decorre de disposição legal expressa, no caso o § 7º do artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003, e que a despeito do crédito objeto da compensação ter sido adquirido de terceiros tal procedimento foi adotado quando vigia a permissão prevista no artigo 15 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997. Além disso, não seria o Chefe da Delegacia da Receita Federal em Araraquara, a autoridade competente para apreciar dita questão, mas sim as autoridades da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a par de flagrante ofensa ao direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal estatuído no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal.

Realça que o § 4º do artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996, incluído pela Lei nº 10.637, de 2002, o qual trata da transformação dos pedidos de compensação pendentes de decisão administrativa em declarações de compensação, não faz qualquer diferenciação entre as compensações de créditos próprios e as compensações de créditos de terceiros, daí o entendimento de que não cabe ao intérprete fazer distinções onde a lei não distingue.

Pugna pela integral aplicabilidade do regime jurídico instituído pela Lei nº 10.637, de 2002, e também pelo prazo de cinco anos fixados à autoridade fiscal para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, que na hipótese de não ser exercida implica na extinção definitiva do crédito tributário, consoante ditado pelo § 5º da norma em comento, na redação dada pela da Lei nº 10.833, de 2003.



Relativamente à decadência do direito fiscal de lançar aduz que os tributos cobrados regem-se pelo regime do lançamento por homologação, que se encontra previsto no § 4º do artigo 150, do Código Tributário Nacional (CTN), de forma que o prazo de cinco anos conta-se da ocorrência do respectivo fato gerador. Assim, em se tratando de fatos ocorridos entre março e abril de 1999, não mais caberia qualquer lançamento e que, mesmo se aplicando a contagem do prazo decadencial a partir de 1º de janeiro do exercício seguinte ao fato gerador, na forma do artigo 173, inciso I, do código, ainda assim teria ocorrido o fenômeno em 1º de janeiro de 2005.

Argumenta, mais, que não seria aplicável o prazo decadencial de dez anos previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, para exigir-se a COFINS, uma vez que a matéria é da alçada exclusiva da lei complementar, contrariando, portanto, o Código Tributário Nacional.

No que diz respeito à prescrição, salienta que os tributos foram objeto de declaração nas DCTF's correspondente ao 1º e 2º trimestres do ano de 1999. Assim, em se considerando que referidas declarações são hábeis à constituição definitiva do crédito tributário e que a cobrança dos tributos ocorreu após o prazo quinquenal ditado pelo artigo 174 do CTN, qual seja em 20/06/2005, devem ser declarados extintos.

Invoca e tem por integrante todas as razões apresentadas na manifestação de inconformidade aviada por Brasil Warrant Representação e Participações Ltda. em busca do reconhecimento do direito creditório, e para tanto junta cópia daquela peça, entendendo, mais, que dada a conexão existente entre as questões somente após proferida decisão definitiva nos autos nº 13851.000228/99-61 é que poderia ser intentada qualquer exigência fiscal, pena de incorrer-se no *solve et repete*, já banido do ordenamento jurídico.

Entranharam-se as fls. 63/86, que se constituem em cópia da petição inicial que originou o processo nº 2005.61.20.008330-1 na 1ª Vara Federal de Araraquara, como também da decisão judicial nele proferida, antecipatória da tutela, no sentido de que as manifestações de inconformidade sejam recebidas e processadas, inclusive com suspensão da exigibilidade dos créditos tributários alvo das cobranças fiscais.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro CARLOS HENRIQUE MARTINS DE LIMA, Relator

A recorrente vem sustentando a ocorrência de homologação tática das compensações por ela realizadas, haja vista que a glosa fiscal em questão foi concluída após o decurso de cinco anos, a partir do protocolo dos respectivos pedidos, nos termos do art. 74, parágrafo 5, da Lei n. 9430/96.

A fiscalização entendeu que a norma acima deferida não abrange as compensações de créditos de terceiros, razão pela qual ela não se aplica ao caso dos presentes autos.

Com o advento da lei n. 10637, de 30.12.2002, foram introduzidas profundas alterações na sistemática até então em vigor a respeito das compensações de tributos administrados pela Secretária da Receita Federal.

Com efeito, antes da lei n. 10637/02, as compensações eram processadas mediante “pedidos” entregue às autoridades fiscais, sendo que, após a vigência dessa norma legal, as compensações passaram a ser realizada por meio de “declarações de compensação”.

Destante, compete ao contribuinte apurar o montante do seu crédito e do seu débito, e realizar o encontro desses valores. À autoridade administrativa é reservado o direito de verificar a correção desse procedimento, exigindo eventuais diferenças por ela apuradas.

Outrossim, a compensação realizada pelo contribuinte extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua posterior homologação. É o que dispõe o parágrafo 2 do art. Da Lei n. 9430/96.

Note-se que, com o intuito de uniformizar os procedimentos relativos à compensação, o legislador introduziu o parágrafo 4 ao art. 74 da Lei n. 9430/96, o qual determina que:

*“Parágrafo 4 Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previsto neste artigo”*

Com a edição da norma acima transcrita, todas as compensações pendentes de apreciação foram submetidas ao regime instituído pela Lei n. 10.637/02, uma vez que o parágrafo 4 do art. 74 não fez qualquer diferenciação entre as compensações de créditos próprios e as compensações de créditos de terceiros.

Pelo contrário, esse dispositivo é amplo, determinado que todos os pedidos de compensação pendentes de verificação de ver considerados devem ser considerados “declarações de compensações”.



Ora, é assente, em doutrina e jurisprudência, o entendimento que não cabe ao intérprete fazer distinções onde a lei não distingue. Logo, para fins de aplicação do parágrafo 4 do art. 74 da Lei n. 9430/96, não há qualquer razão para diferenciar as compensações de créditos próprios daquelas efetuadas com base em créditos de terceiros.

Diante disso, independentemente de quem era o titular do crédito, todo e qualquer pedido de compensação pendente de apreciação deve ser considerado como declaração de compensação, nos termos do referido parágrafo 4 e, conseqüentemente, todas as alterações do art. 74 da lei n. 9.430/96 devem ser aplicadas.

No caso de autos, o pedido de compensação com créditos de terceiros foi realizado na vigência do art. 15 da Instrução Normativa SRF n. 21/97 e estava pendente de apreciação no momento em que foram introduzidas as alterações da Lei n. 1063/02.

Destante, está claro que as modificações na sistemática de compensação previstas no art. 74 da Lei n. 9430/96 atualmente em vigor são inteiramente aplicáveis à hipótese da recorrente.

Posteriormente, com a edição da lei n. 10.833, de 30.12.2003, foram estabelecidas novas modificações no regime de compensação de tributos federais, dentre as quais merece destaque a prevista no parágrafo 5 do art. 74 da lei n. 9430/96. Confira-se:

*"Parágrafo 5 O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.*

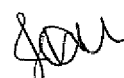
A Norma transcrita prevê que o fisco possui cinco anos, contados da entrega da declaração de compensação, para homologar o procedimento adotado pelo contribuinte. Passado esse período, a fiscalização perde o direito de se manifestar acerca da compensação, extinguindo o crédito tributário definitivamente.

Na hipótese destes autos, os pedidos de compensação foram apresentados durante o ano de 1999. Já comunicado "SORAT" glosando a compensação somente foi recebido pela recorrente no dia 20.06.2005, quando já havia transcorrido período superior ao de cinco anos de que trata o parágrafo 5 em questão.

Dessa forma, deve-se reconhecer que a glosa efetuada pela fiscalização foi realizada fora do prazo legal.

A despeito do acima exposto, o v.acórdão recorrido entendeu que o prazo de cinco anos, de que trata o art. 74, parágrafo 5, não se aplica ao caso da hora recorrente. No entender da DRJ, esse dispositivo somente se aplicará aos pedidos e as declarações de compensação de créditos próprios.

O raciocínio da fiscalização está baseado nas seguintes premissas:



- a relação original do art. 74 da Lei n. 9430/96 permitia à Administração Tributária autorizar a compensação de créditos adquiridos de terceiros;
- diante disso, fruto os créditos conveniência e oportunidade, o fisco autorizou tal procedimento por meio do art. 15 da instrução Normativa SRF n. 21/97.
- todavia, após a edição da Lei n. 10637/02, que incluiu a expressão “débitos próprios” no caput do art. 74, a compensação de créditos de terceiros passou a ser legalmente vedada;
- nesse contexto, a norma contida no parágrafo 4 do art. 74, também introduzida pela Lei n. 10637/02, ao determinar que os pedidos de compensação pendentes de apreciação até aquela data deveriam ser considerados “declaração de compensação” para todos os efeitos, teria se referido apenas aos pedidos relativos a créditos próprios.

Por fim, a r. decisão recorrida alega que: “não se pode interpretar que os pedidos de compensação vão a ponto de contrariar o próprio balizador inserto no caput do artigo, para extrair que um dos efeitos desta transformação é a admissão da compensação com dívidas de terceiro. Noutras palavras: se a norma não admite declaração de compensação com créditos que não pertençam ao próprio contribuinte, mesmo que pendentes de análise por parte da Receita Federal, não podem transmutar-se naquela”.

Ao contrário do que sustenta a DRJ, o parágrafo 4 abrangeu todos os pedidos de compensação pendentes de apreciação. Isso porque, conforme já exposto o referido dispositivo teve uma finalidade uniformizar, em um único regime, todos os pedidos de compensação já realizados e ainda não analisados.

Esse foi o espírito da Lei n. 10637/02: estabelecer um único regime, uniforme, para todas as compensações, submetendo todos os pedidos pendentes de apreciação à nova sistemática legal.

Nesse contexto, não há qualquer possibilidade de excluir desse único regime as compensações de créditos de terceiros, que foram realizadas em período no qual a legislação autorizava expressamente esse tipo de procedimento e que estavam pendentes de apreciação no momento em que a Lei n. 10637/02 foi editada.

Aliás, esse espírito, de unificar em um só regime todos os pedidos de compensação pendentes de apreciação, foi devidamente refletido na letra da lei, uma vez que o parágrafo 4 não fez qualquer distinção entre as compensações pendentes, submetendo às novas regras do art. 74 todos os pedidos ainda não analisados, fossem eles decorrentes de créditos próprios ou não.

No entanto, já foi dito que, segundo as regras de hermenêutica, não cabe ao intérprete distinguir onde a lei não distingue. Não cabe ao intérprete impor restrições legais quando a lei não as impõe.

Com efeito, não há sequer um comando jurídico vigente no ordenamento que exclua os pedidos de compensação de créditos de terceiros, pendentes de apreciação em 2002, da sistemática geral aplicável às demais compensações. Não há qualquer disposição nesse sentido, seja nas Leis n. 9430/96, 10637/02, 10833/03, seja nas Instruções Normativas SRF n. 210/02,





323/03, 460/04, e 600/05, que regulamentaram os procedimentos de compensação no decorrer dos tempos.

A despeito disso, a recorrente alega que o parágrafo 4º não poderia ter incluído as compensações de créditos de terceiros nos seus comandos sob pena de contrariar a norma “balizadora” estabelecida no caput do art. 74, que passou a vedar expressamente a compensação de créditos adquiridos de terceiros. Sustenta a DRJ que nesse caso haveria contradição entre o parágrafo e o caput do dispositivo.

Ora, o argumento utilizado pelo contribuinte teria algum sentido se a compensação de créditos de terceiros fosse expressamente vedada na época em que a recorrente adotou esse procedimento, ou ainda se tal compensação fosse regida por dispositivo legal específico.

Realmente, nesses casos, até seria possível sustentar que as novas regras, introduzidas pela Lei n. 10637/02, não teriam como finalidade trazer ao novo regime os pedidos de compensação que já não eram autorizados pela legislação então em vigor, ou que possuíam tratamento específico.

No entanto, esse não é o caso da recorrente, conforme a própria fiscalização reconhece, os pedidos “sub judice” foram apresentados na vigência do art. 15 da Instrução Normativa SRF n. 21/97, quando a legislação autorizava a compensação com créditos de terceiros.

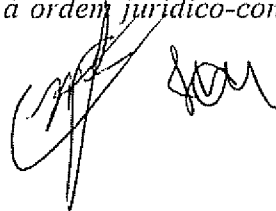
Portanto, não existe qualquer contradição entre o parágrafo 4º e o caput do art. 74 da Lei n. 9430/96 no caso destes autos. Conforme já foi dito várias vezes neste recurso, a finalidade da regra do parágrafo 4º foi dito varias vezes neste recurso, a finalidade da regra do parágrafo 4º foi uniformizar o regime aplicável aos pedidos de compensação pendentes de apreciação, submetendo todos eles à sistemática introduzida pela Lei n. 10637/02.

Não poderia a r. decisão recorrida, por meio de recursos de interpretação, criar uma exceção não prevista em lei, a pretexto de torná-la mais coerente. Neste sentido prelecionou Alfredo Augusto Becker, em sua “Teoria geral do Direito Tributário”, Editora Saraiva, 2ª ed., p. 79 e seg., advertido para que o intérprete não deve confundir o problema da justiça da regra jurídica com a da sua validade.

Esta recomendação subsiste mesmo ente a moderna noção de que a interpretação contém uma carga construtiva, carga esta, contudo, no sentido de construir uma interpretação que melhor adequa a norma ao caso concreto, e nunca para admitir que o intérprete deixe de aplicar a lei por entendê-la injusta ou inadequada.

A este propósito, o Ministro Marco Aurélio, conduzindo o recurso extraordinário n. 166772-9 RS, julgado pelo Supremo Tribunal Federal – Pleno em 12.5.1994 (no mesmo sentido há inúmeros outros acórdãos, como no recurso extraordinário n. 153777-9 – MG, julgado em 30.6.1994 pela 2ª Turma), afirmou:

*“Se é certo que toda interpretação traz em si carga construtiva, não menos correta exsurge a vinculação à ordem jurídico-constitucional em*



*vigor. O fenômeno ocorre a partir das normas em vigor, variando de acordo com a formação profissional e humanística do intérprete. No exercício gratificante da arte de interpretar, descabe inserir na regra de direito o próprio juízo – por mais sensato que seja – sobre a finalidade que conviria fosse por ela perseguida-Celso Antônio Bandeira de Mello- em parecer inédito” - destaques de coerente.*

Acrescentou o acórdão:

*“Atente-se para a advertência de Carlos Maximiliano, isto ao dosar-se a carga construtiva, cuja existência, em toda interpretação, não pode ser negada. Cumpre evitar não só o demasiado apego à letra dos dispositivos, como também o excesso contrário, o forçar a exegese e deste modo encaixar na regra escrita, graças a fantasia do hermeneuta, as teses pelas quais se apaixonou, de sorte que vislumbra no texto idéias apenas existentes no próprio cérebro, ou no sentir individual, desvairado por ojerizas e pendores, entusiasmos e preconceitos “Hermenêutica e Aplicação do Direito – Editora Globo, Porto Alegre – segunda edição, 1993 – página 18”.*

Dessa forma, no caso dos autos, ainda que alguma incoerência houvesse entre caput e o parágrafo 4º do art. 74 da Lei n. 9430/96, não seria por meio de interpretação que esse eventual problema deveria ser solucionado. Somente a lei poderia fazê-lo.

Por tudo o exposto, é forçoso concluir que o entendimento adotado pela r. decisão recorrida não possui qualquer fundamentação que sustente, razão pela qual ela deve ser reformada.

Ainda que fosse válida a tese de inaplicabilidade das alterações do art. 74 da Lei n. 9430/96 às compensações “sub judice”, os débitos remanescentes da glosa da compensação realizada não poderiam ser cobrados.

Isso porque houve decadência do direito do fisco de proceder à glosa em questão, nos termos do art. 150, parágrafo 4º, do CTN.

Com efeito, as . autoridades fiscais pretendem cobrar da recorrente os débitos relativos à Cofins, referentes a fatos geradores ocorridos em março e abril de 1999.

Ora, como é do conhecimento de V. Sas. Todas essas obrigações tributárias estão sujeitas ao regime do lançamento por homologação.

E no que se refere aos tributos sujeitos a essa modalidade de lançamento, o prazo decadencial que o fisco possui para constituir o crédito tributário é aquele previsto no art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional. Confira-se:

*“Parágrafo 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”*



Nos termos da norma transcrita acima, o prazo decadencial relativo aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos, contados da ocorrência do respectivo fato gerador.

No caso destes autos, os fatos geradores dos tributos exigidos da recorrente ocorreram em março e abril de 1999. Já cobrança “sub judice” somente foi recebida em 20.6.2005, quando o prazo em questão já estava encerrado.

Por essa razão, decaiu o direito do fisco de exigir da recorrente qualquer diferença a título de tributos em questão nos autos, devendo a respectiva cobrança ser cancelada.

O crédito utilizado na compensação em questão nos presentes autos está em discussão no processo n. 13851.000228/99- 61. Dessa forma todos os fundamentos utilizados pela empresa Brasil Warrant para justificar o direito à restituição ali discutido são inteiramente aplicáveis ao caso “sub judice”.

Com efeito, é de ser reconhecido que o pedido de compensação efetuado nos presentes autos foi realizado quando da vigência da Lei 9.430/96, bem como, IN 21/97, não sendo aplicado ao caso em tela as disposições constantes da Lei 10.637/2002.

É de ser reconhecido ainda, que o pedido de compensação foi submetido ao Fisco no ano de 1999, conforme constatado nos próprios autos. Assim, tendo o contribuinte em questão recebido o comunicado Sorat no dia 20/06/2005, por óbvio que o direito do fisco cobrar tais créditos já encontrava-se decaídos, em atenção ao próprio parágrafo 5 do art. 74 da lei 9.430/96 que determina que o prazo máximo para homologação da compensação efetuada pelo contribuinte será de cinco anos, contado da entrega da declaração de compensação.

Vale ressaltar ainda, que :



Número do Recurso: **157009**

Câmara: **OITAVA CÂMARA**

Número do Processo: **10768.028789/99-59**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **IRPJ**

Recorrente: **WILSON SONS S.A.COMÉRCIO, INDÚSTRIA E  
AGÊNCIA DE NAVEGAÇÃO LTDA.**

Recorrida/Interessado: **7ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I**

Data da Sessão: **23/01/2008 01:00:00**

Relator: **Margil Mourão Gil Nunes**

Decisão: **Acórdão 108-09530**

Resultado: **DPU - DAR PROVIMENTO POR  
UNANIMIDADE**

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso Ausentes, justificadamente os Conselheiros Nelson Lósso Filho e Mariam Seif.

Ementa: IRPJ COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS COM DÉBITOS DE TERCEIROS POSSIBILIDADE. A legislação de regência previa na época dos fatos a possibilidade de compensação de créditos da contribuinte com débitos de terceiros. No caso trata-se de crédito líquido e certo declarado na DIPJ do exercício de 1999, proveniente de saldo negativo de IRPJ, os quais não foram desconstituídos, eis que as declarações apresentadas não foram objeto de notificação ou retificação de nenhum valor de saldo negativo de IRPJ ali demonstrado. O crédito declarado relativo ao ano 1999, não contestado pelo fisco foi homologado tacitamente pelo decurso do prazo legal.

Recurso Voluntário Provido.

Diante do exposto, voto por **DAR PROVIMENTO** à pretensão deduzida no recurso voluntário.

CARLOS HENRIQUE MARTINS DE LIMA

