



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

Processo nº 14112.000108/2007-24
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3802-00.618 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 10 de agosto de 2011
Matéria DCOMP
Recorrente JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DO MATO GROSSO DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período: 11/02/2004 a 12/03/2004

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição apresentado à Receita Federal, desde que, à data da apresentação da Declaração de Compensação, o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Bruno Curi (relator), Solon Sehn e Tatiana Migiyama que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Regis Xavier Holanda.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente e Redator designado.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn, Bruno Maurício Macedo Curi e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário que chega a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em razão da insurgência do contribuinte epigrafoado contra o Acórdão n.º 04-13.347, de 14 de dezembro de 2007, de lavra da 2ª. Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Campo Grande/MS.

Em momento prévio à análise das motivações recursais, é conveniente sejam revisitados os atos e fases processuais já superados.

Por bem resumir a controvérsia até a respectiva fase processual, tomo emprestado a descrição fática lançada no acórdão da instância *a quo* acima referido (fls. 269-270 dos autos):

Junta Comercial do Estado de Mato Grosso do Sul, acima identificada, apresentou Pedido e Declarações de Compensação relativamente ao PASEP, conforme tabela 1 constante no Parecer SAORT 129/2007 (f. 220). Neste processo estão sendo tratadas as declarações dos períodos de apuração janeiro a novembro de 2004, conforme valores discriminados na tabela 4 constante no referido parecer (f. 221), totalizando R\$ 18.801,87.

O crédito, segundo as declarações, era oriundo do pedido de restituição autuado sob o processo de n. 10140.001701/00-99, cujo valor total pleiteado era de R\$ 130.696,53 (atualizado até agosto de 2000).

Pelo Parecer SAORT n. 129/2007 e respectivo Despacho Decisório (f. 219 a 223), as declarações de compensação entregues entre 1º de outubro de 2002 e 30 de dezembro de 2004, foram não homologadas, uma vez terem sido apresentadas após o indeferimento do pedido de restituição pela autoridade administrativa competente, no caso, o Delegado da DRF/Campo Grande.

A ciência quanto a esses Parecer e Despacho Decisório ocorreu em 16 de abril de 2007 (AR à f. 229).

Antes do dia 8 de maio de 2007, data do despacho do Delegado-substituto no documento, foi protocolada a manifestação de inconformidade (f. 230 a 242), firmada pelo Procurador-geral do Estado, na qual é aduzido, em apertada síntese, que:

- a) a manifestação é tempestiva;*
- b) é cabível a manifestação, ante ao disposto no Decreto n. 70.235/1972 e na lei n. 9.784/1999;*
- c) não havia necessidade de desmembramento dos pedidos de compensação;*
- d) o pedido de restituição foi formulado segundo as normas de regência da espécie e encontrava-se pendente de decisão administrativa, proferida em 23 de janeiro de 2002 em favor do contribuinte;*
- e) os pedidos de compensação fundaram-se em bom direito e instrumentalizaram-se de acordo com as regras então em vigor;*
- f) a MP 66/2002, convertida na Lei n. 10.637/2002, determinou a conversão de todos os pedidos de compensação pendentes de decisão administrativa em declarações de compensação;*
- g) se o Delegado da Receita Federal entendia que as compensações posteriores à sua decisão no pleito de restituição não podiam ter sido efetuadas, havia de tê-las indeferido oportunamente, o que não ocorreu;*

h) o pedido de restituição já fora decidido pelo Segundo Conselho de Contribuintes, tendo sido reconhecido o crédito da interessada frente à União;

i) as demais compensações foram realizadas de acordo com o disposto no art. 74 da Lei n. 9.430/1996, com a redação dada pela MP 66/2002 (convertida na Lei n. 10.637/2002);

j) o direito de compensar decorre de pedido de restituição já deferido em favor da interessada pelo Conselho de Contribuintes;

k) por força de recurso interposto pela Fazenda Nacional à Câmara Superior de Recursos Fiscais, o pleito de restituição pendia de decisão administrativa que só veio a ocorrer definitivamente em 23 de março de 2004;

l) a IN SRF n. 323, de 24 de abril de 2003 é abusiva, não podendo ser utilizada como fundamento para declarar "nulas" as declarações de compensação, uma vez estes terem sido apresentados antes de decisão administrativa definitiva a respeito do pedido de restituição;

m) é descabido o Parecer supra-referido, uma vez que a decisão administrativa relativa ao pedido de restituição ainda estava pendente de decisão administrativa;

n) não havia qualquer limitação imposta pela legislação pertinente às declarações de compensação apresentadas.

Ao final, expondo que o pedido de restituição foi deferido em decisão final proferida pela CSRF, requer o interessado seja dado provimento à manifestação de inconformidade para que sejam homologadas as declarações de compensação.

Houve juntada por apensamento de vários processos, de modo que constam apensados os seguintes autos: os correspondentes a este processo, o n. 10140,001701/00-99 e o n. 14112.000223/2005-37.

Ao analisar a manifestação de inconformidade, a 2ª. Turma da DRJ de Campo Grande/MS entendeu pela procedência apenas parcial do pedido de compensação.

Confira-se a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO.

Não há como serem homologadas as DCOMPs apresentadas após indeferimento do pedido de restituição pela DRF, por falta de liquidez e certeza quanto aos créditos. Após o reconhecimento do direito creditório pelos órgãos do contencioso administrativo, não permanece esse obstáculo, podendo haver a homologação das compensações declaradas.

Compensação Homologada em Parte

Em seu **Recurso Voluntário** (fls. 389-412), que ora é objeto de exame, o sujeito passivo se insurge contra o acórdão *a quo*, reiterando os termos de sua manifestação de inconformidade.

Os autos então seguiram ao CARF para conhecimento e julgamento da referida manifestação recursal.

Sendo esses os aspectos mais relevantes do presente procedimento de revisão de lançamento tributário, passa-se ao voto.

Voto

Conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi, Relator

O recurso se mostra admissível quanto à sua tempestividade, motivo pelo qual passo ao respectivo exame.

As DCOMPs remanescentes na discussão são aquelas apresentadas entre a data do indeferimento do pedido de restituição pela DRF e a reforma desse indeferimento pela CSRF. No que toca as DCOMPs apresentadas após a decisão da CSRF, estas foram excluídas pela decisão recorrida, conforme se verifica sucintamente de fl. 274.

Assim é que o cerne da discussão cinge-se a saber se a expressão *pendência de decisão administrativa* do art. 21, § 4º, da IN 210/2002 (vigente à época da apresentação das DCOMP objeto de discórdia) permite a apresentação de DCOMP referente a créditos que, nada obstante indeferidos pela DRF, ainda estejam pendentes de decisão administrativa final.

Vale repisar, a propósito, que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já reconheceu, em caráter definitivo, a legitimidade desses créditos. O problema todo se limita ao período em que o pedido administrativo de restituição ainda estava pendente de solução final.

A questão me parece, portanto, puramente hermenêutica.

Trago então, para uma leitura mais detida, a norma que termina por concentrar todo o debate:

Art. 21. *O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.*

§ 1º *A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da "Declaração de Compensação".*

§ 2º *A compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.*

§ 3º *Não poderão ser objeto de compensação efetuada pelo sujeito passivo:*

I - o saldo a restituir apurado na DIRPF;

II - os tributos e contribuições devidos no registro da DI;

III - os débitos relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF inscritos em Dívida Ativa da União; e

IV - os créditos relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal (Refis) ou do parcelamento a ele alternativo.

§ 4º *O sujeito passivo poderá utilizar, na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento encaminhado à SRF, desde que referido pedido se encontre pendente de*

decisão administrativa à data do encaminhamento da "Declaração de Compensação".

§ 5º A compensação de tributo ou contribuição lançado de ofício importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

§ 6º A Declaração de Compensação deverá ser apresentada pelo sujeito passivo ainda que o débito e o crédito objeto da compensação se refiram a um mesmo tributo ou contribuição.

§ 7º Os débitos do sujeito passivo serão compensados na ordem por ele indicada na Declaração de Compensação.

§ 8º O disposto no § 7º também se aplica aos pedidos de compensação já deferidos pela autoridade competente da SRF.

O parágrafo 4º do art. 21 da IN traz, portanto, a singela exigência que o pedido esteja pendente de *decisão administrativa* para viabilizar o requerimento de compensação pelo sujeito passivo. O referido dispositivo não restringe, e isso é muito importante para o deslinde da causa, a pendência a uma única decisão administrativa, nem mesmo utiliza qualquer ressalva nesse sentido.

Assim, de plano já é de se entender que há decisão administrativa em todos os graus de apreciação recursal. A decisão administrativa *final* (proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais) nada mais é do que uma espécie do gênero *decisão administrativa*.

Soa estranho, assim, a dissociação de uma decisão administrativa de outra. A rigor, fosse a intenção do legislador restringir a possibilidade de DCOMP, teria se utilizado de algum adjetivo à decisão administrativa (valendo-se de qualquer expressão que indicasse o primeiro grau de análise).

Reforça esse argumento o fato de que a decisão denegatória da restituição, ainda passível de reforma, não consta do rol das vedações trazidas no parágrafo 3º do art. 21 da IN 210/2002.

Afigura-se a situação jurídica decorrente dessa ausência de restrição expressa como um ônus incorrido pela administração tributária que, ao expedir norma disciplinadora da compensação de tributos, estabelece, como frisado pela decisão recorrida, uma presunção em favor do sujeito passivo (fl. 271):

Poder-se-ia argumentar no sentido de que antes dessa decisão o crédito também não era líquido e certo e, mesmo assim, a administração admitia fosse apresentada a declaração de compensação. Nesse caso, a lei abriu, em favor do contribuinte, uma possibilidade baseada em presunção. Assim, há permissivo legal para que seja apresentada a declaração de compensação, mesmo que a certeza e a liquidez quanto ao crédito sejam presumidas. E já que em favor do contribuinte, nenhum óbice pode ser oferecido.

Nada obstante a conclusão imediatamente posterior ao excerto acima seja diametralmente oposta à que chego na análise do caso, a percepção de que a norma jurídica estabeleceu presunção em favor do contribuinte é ponto incontroverso. E, a esse respeito, vale destacar o postulado jurídico: *onde a lei não faz distinção, não cabe ao intérprete fazê-lo*.

Além disso, relevante considerar, para o deslinde do presente processo, o fim público a que a norma se destina, o qual seguramente não tem o condão de restringir créditos do sujeito passivo, mas sim promover a quitação mútua de débitos entre a Fazenda Nacional e o sujeito passivo – o que pressupõe a busca pela verdade material, a qual, por sua vez, resta plenamente atendida no caso em tela, ante a decisão da CSRF que reconheceu a validade do crédito oferecido pelo Recorrente.

Essa, inclusive, a forma mais interessante de se atender o princípio da efetividade do processo.

Por fim, no que toca o pedido de diligência formulado pelo Recorrente para se “determinar o real valor do crédito de PASEP a ser restituído e compensado, tendo em vista a dificuldade da Receita Federal em apresentar demonstrativo inteligível” (fl. 403), este não merece acolhida.

A negativa acima se dá porque, por um lado, como se verifica da decisão recorrida (fls. 274-275), o contribuinte teve homologadas as DCOMP apresentadas, o que – ao menos a princípio – não leva a qualquer eventual distorção decorrente de erro de cálculo pela Fazenda Nacional.

Por outro lado, no que tange os valores objeto do pedido de restituição (pano de fundo do pedido de diligência), esse pedido deve ser formulado no processo administrativo de restituição, o que refoge à presente análise.

Nesses mesmos autos, já na etapa de liquidação dos valores a restituir, também devem ser formulados os questionamentos levantados em fl. 416, referentes ao abatimento dos alegados “débitos inexistentes” em nome da empresa.

Isto posto, conheço do recurso voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO.

Voto Vencedor

Conselheiro Regis Xavier Holanda, Redator designado.

Da compensação de tributos e contribuições federais

O procedimento de compensação de tributos e contribuições federais encontra previsão no artigo 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, *verbis*:

*“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.*

.....” Negritei.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alicerçada no dispositivo acima citado, trouxe ainda as seguintes disposições sobre a matéria em comento:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/12/2011 por BRUNO MAURICIO MACEDO CURI, Assinado digitalmente em 30/1

2/2011 por BRUNO MAURICIO MACEDO CURI, Assinado digitalmente em 17/01/2012 por REGIS XAVIER HOLANDA

Impresso em 12/07/2012 por RUY DE AZEVEDO BASTOS - VERSO EM BRANCO

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, 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 Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

.....”

Na trilha desses dispositivos, o art. 21, §4º da Instrução Normativa SRF nº 210/02 assim dispôs:

“Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.

.....

*§ 4º O sujeito passivo poderá utilizar, na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento encaminhado à SRF, desde que referido pedido se encontre **pendente de decisão administrativa** à data do encaminhamento da "Declaração de Compensação".”* Negritei.

Combinando-se o disposto no art. 170 do Código Tributário Nacional e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96, temos que a declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo – que terá o condão de extinguir o crédito tributário sob condição resolutória de sua posterior homologação - deverá indicar os créditos tributários líquidos e certos utilizados.

É certo que, dando margem a dúvidas, a redação do art. 21, §4º, ao se referir à “pendência de decisão administrativa” não foi feliz por pecar no requisito de clareza: a referência seria à primeira decisão administrativa ou à definitiva?

Contudo, a interpretação a ser dada ao art. 21, §4º da Instrução Normativa SRF nº 210/02 deve levar-nos à conclusão de que com a primeira decisão administrativa – e não a definitiva - denegatória do pedido de restituição já restaria afastada a presunção de liquidez e certeza do crédito tributário que se desejaria compensar posteriormente.

É nessa linha que, com maior clareza, a redação trazida pela Lei nº 11.051/04, ao incluir o inciso VI ao parágrafo 3º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, se apresenta, senão vejamos:

“Art. 74.

§ 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 Lei nº 10.833, de 2003)

.....

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento **já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva** na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

..... ” Negritei.

Frise-se que temos aqui apenas uma nova técnica redacional – mais clara -, exprimindo, contudo, a idéia já existente de que a primeira decisão administrativa denegatória do pedido de restituição já abalaria a liquidez e certeza do crédito tributário objeto de posterior pedido de compensação tributária.

No presente caso, verifica-se que o pedido de restituição informado como origem do crédito utilizado nas Dcomp sob exame foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF). No entanto, mesmo ciente do indeferimento do pedido de restituição, as Dcomp foram posteriormente apresentadas pelo contribuinte.

Dessa forma, resta claro que, na data de apresentação das Dcomp em análise, o crédito que o contribuinte pretendeu compensar não poderia ser caracterizado como líquido e certo consoante exigência imposta pelo Código Tributário Nacional.

Da conclusão

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2011.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda

Processo nº 14112.000108/2007-24
Acórdão n.º **3802-00.618**

S3-TE02
Fl. 115

CÓPIA