



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15002.000010/2008-68
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.785 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 6 de novembro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TELENTE TELECOMUNICACOES E ENG LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO DE DÉBITO FORMALIZADA ANTES DE 31/10/2003.
NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA.

Na data do envio do PER/DCOMP em análise (10/07/2003), estava vigente o art. 90 da Medida Provisória MP 2158-35/2001, dispositivo legal este que determinava que, caso fosse reputada indevida a compensação, o crédito tributário deveria ser constituído por meio de lançamento de ofício, afinal as Declarações de Compensação não possuíam caráter de confissão de dívida.

Nesse contexto, e considerando que a DCTF não apurou “saldo a pagar”, a ausência da lavratura do competente auto de infração implicou na decadência da cobrança do crédito tributário resultante da não homologação da compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado que votaram por dar provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luciano Bernart, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Viviani Aparecida Bacchmi, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 198/212) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) em face dos Acórdão nº **1201-002.950** (fls. 172/180), complementado pelo Acórdão nº 1201-003.687, o qual deu provimento ao recurso voluntário com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. MATÉRIA SUBMETIDA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO.

Na data do envio do PER/DCOMP em análise (10/07/2003), a legislação vigente art. 90 da Medida Provisória MP 2158-35, de 24 de agosto de 2001 determinava que, caso fosse reputada indevida a compensação, o crédito tributário deveria ser constituído por meio de lançamento de ofício, já que as Declarações de Compensação não possuíam caráter de confissão de dívida.

Posicionamento alinhado à Solução de Consulta Interna COSIT 03/2004, ao Parecer PGFN/CDA/CAT 1499/05 e à inteligência da Súmula CARF nº 52.

Diante da ausência da lavratura do competente auto de infração para cobrança do crédito tributário, é passível de ser submetida à apreciação deste E. CARF a cobrança de eventuais saldos de débitos remanescentes da compensação não homologada.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA.

Como os fatos geradores dos débitos de CSLL objeto das compensações ocorreram em abril e maio de 2003, portanto, em maio de 2008 (contagem pelo art. 150, §4º, do CTN) ou em 01/01/2009 (contagem pelo art. 173, I, do CTN), consumou-se a decadência.

Contra essa decisão a PGFN opôs embargos de declaração (fls. 182/185), tendo sido estes admitidos (fls. 188/190), mas julgados improcedentes (fls. 191/196).

No recurso especial a Fazenda Nacional sustenta existir divergência entre o acórdão recorrido e o Acórdão nº **2101-00.104** (fls. 213/229).

Despacho de fls. 233/240 admitiu o Apelo nos seguintes termos:

(...)

A Procuradoria direciona sua irresignação contra a decisão, pela Turma julgadora, que considerou que antes da MP nº 135/2003, a compensação declarada não constituía confissão de dívida, ainda que o valor constasse em DCTF.

Com o fito de atender às exigências Regimentais, apresentou como paradigma o acórdão nº 2101-00.104 não reformado por Colegiado deste CARF, assim ementado:

Acórdão 2101-00.104

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 11/03/2003 a 20/03/2003

DCOMP. COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. COMPENSAÇÃO NÃO AUTORIZADA. INCIDÊNCIA DO ART. 170-A.

É indevida a compensação de débito com base em decisão judicial que não autorizou o exercício deste direito antes do seu trânsito em julgado.

DCTF E DCOMP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DÉBITO COMPENSADO INDEVIDAMENTE. MP 2.158-35/2001, ART. 90. DERROGAÇÃO PARCIAL. LEI Nº 10.833/2003, ART. 18. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DESNECESSIDADE.

A DCOMP apresentada a partir de 31/10/2003, data da publicação da MP nº 135/2003, que incluiu o § 62 no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, constitui confissão de dívida.

A DCTF constitui confissão de dívida da totalidade do débito declarado, independentemente de este estar ou não vinculado à compensação, seja ela certa ou indevida.

O lançamento de ofício dos débitos indevidamente compensados em DCTF só foi obrigatório na vigência do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, isto é, de 27/08/2001 a 30/10/2003. Com a derrogação parcial deste dispositivo, pelo art. 18 da Lei nº 10.833/2003, a cobrança destes débitos voltou a ser efetuada com base nas DCTF.

Os débitos confessados em DCTF, mesmo na vigência do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, podem ser exigidos pelo Fisco, inclusive por meio de inscrição em dívida ativa e cobrança judicial. Precedentes do STJ.

(...)

Os principais argumentos da recorrente para a admissão do recurso especial são os seguintes:

(...)

De fato, quando se analisa os julgados apresentados, conclui-se que tanto o recorrido como o paradigma enfrentaram a questão da necessidade ou não do lançamento de ofício do crédito tributário declarado em DCTF, cuja extinção nesta declaração foi informada como decorrente de compensação, que por sua vez não foi homologada. À época dos fatos, a Dcomp ainda não era confissão de dívida. Forçoso reconhecer, portanto, que as situações fáticas guardam similitude.

As decisões proferidas, entretanto, são divergentes, conforme informa a Recorrente. De fato, o acórdão recorrido considerou indispensável que o valor do crédito tributário declarado em DCTF, extinto por compensação não homologada pela RFB, carece de lançamento de ofício para ser exigido, não sendo a própria DCTF instrumento hábil para a cobrança do saldo não liquidado.

O paradigma, em sentido diverso, aponta que a DCTF constitui confissão tanto do débito declarado quanto da forma utilizada para sua liquidação. Se a forma utilizada para liquidação em DCTF foi a extinção do crédito tributário por compensação e acaso esta não fosse homologada, o valor respectivo, já informado na DCTF, seria exigível de imediato, sem necessidade de lançamento de ofício, inclusive para fatos geradores anteriores a 31/10/2003, haja vista a alteração legislativa promovida pelo art. 18 da Lei nº 10833 ter instituído novos processos de fiscalização.

Portanto, pelo exposto, resta caracterizada a similitude entre as situações fáticas abordadas nos julgados, bem como que as soluções definidas nos casos são díspares, caracterizando o dissídio jurisprudencial entre colegiados deste CARF na matéria discutida, razão pela qual opino para que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, nos termos do art.67 do Anexo II do RICARF.

(...)

Chamada a se manifestar, a contribuinte ofereceu contrarrazões (fls. 245/269). Não questiona o conhecimento recursal e, no mérito, pugna pela manutenção da decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e atendeu os demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida quanto ao seu seguimento.

Tendo isso em vista, e apoiado no permissivo previsto no §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99¹, conheço do presente recurso nos termos do despacho de fls. 233/240.

Mérito

De acordo com o voto vencedor do Acórdão recorrido (1201-002.950):

(...)

4. Em **10/07/2003**, data do envio do PER/DCOMP em análise, a legislação vigente art. 90 da Medida Provisória MP 2158-35, de 24 de agosto de 2001 determinava que, caso fosse reputada indevida a compensação, o crédito tributário deveria ser constituído por meio de lançamento de ofício, já que as Declarações de Compensação não possuíam, àquela época, caráter de confissão de dívida. Confira-se:

*"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." (grifos nossos)*

5. Somente com a edição da MP 135, de 30/10/2003, posteriormente convertida na Lei 10.833/2003, que derogou o art. 90 da MP 2.158-35/2001 e incluiu os §§ 6º a 11 no art. 74 da Lei 9.430/961, a declaração de compensação passou a constituir confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

6. No mais, a Solução de Consulta Interna COSIT 03, de 08 de janeiro de 2004 e o Parecer PGFN/CDA/CAT 1499/05 **somente reconhecem o caráter de confissão de dívida às declarações de compensação enviadas após a vigência da Medida Provisória 135/03, ou seja, após 30 de outubro de 2003**, entendimento que também se fundamenta no princípio da irretroatividade.

(...)

9. Logo, não há dúvidas de que (i) a legislação vigente na época determinava a formalização do lançamento de ofício para fins de cobrança de eventuais diferenças apuradas; (ii) este E. CARF é órgão competente para apreciar tal questão.

(...)

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º - A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

11. Dito isso, como os fatos geradores dos débitos de CSLL objeto das compensações ocorreram em abril e maio de 2003, portanto, em maio de 2008 (contagem pelo art. 150, §4º, do CTN) ou em 01/01/2009 (contagem pelo art. 173, I, do CTN), consumou-se a decadência.

12. Diante da inexistência da lavratura do correspondente auto de infração e em vista das questões temporais atinentes ao caso, merece ser reconhecida a decadência das exigências constantes do presente processo.

Em sede de apreciação de embargos de declaração, rejeitados à unanimidade, restou ainda assentado (Acórdão n.º **1201-003.687**) que:

(...)

10. Vejam que, independentemente da confissão de dívida ter origem na DCTF, operou-se a decadência, **diante da ausência de lançamento de ofício**, conforme expressamente fundamentado e consignado no r. acórdão embargado.

(...)

12. E, como se não bastasse, há decisões nesse sentido proferidas por esse E. CARF², especialmente em razão do entendimento firmado pelo E. Superior Tribunal de Justiça em sede de Recurso Repetitivo (**REsp n.º 1.355.947/SP**), de observância obrigatória por esse tribunal administrativo. Cite-se o Acórdão n.º 3201-005.926, de relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do Fato Gerador: 31/01/2003

VALORES DECLARADOS EM DCTF. PERÍODO ANTERIOR A 31/10/2003. LANÇAMENTO DE OFÍCIO OBRIGATÓRIO. SALDO ZERO DECORRENTE DE COMPENSAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DO DÉBITO. PRAZO QUINQUENAL DESCUMPRIDO. A cobrança de valores através de auto de infração, ainda que tais valores já tenham sido declarados pelo contribuinte é necessária. Quando a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF apresentada, busca liquidar os débitos mediante compensação, sustentando o declarante não haver saldo a pagar não há reconhecimento e constituição de dívida, devendo o fisco, necessariamente, dentro do prazo quinquenal, efetuar o lançamento do débito mediante procedimento administrativo. Entendimento que prevaleceu anteriormente à vigência (31/10/2003) da Medida Provisória n.º 135/2003, que passou a atribuir o caráter de confissão de dívida em relação aos débitos declarados em Compensação.

(...)

Como se vê, prevaleceu o entendimento de que, como a transmissão da DCOMP e os fatos geradores dos débitos compensados ocorreram antes de 30 de outubro de 2003 - data que passou a vigorar a Medida Provisória 135/03, que atribuiu caráter de confissão de dívida às declarações de compensação -, as cobranças já teriam sido atingidas pela decadência.

Admitir o contrário, como pretendeu a decisão recorrida, significaria conferir letra morta ao dispositivo legal, que expressamente dispõe que *serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de ... compensação*.

Nenhum reparo, portanto, cabe ao que restou decidido, decisão esta que inclusive foi por mim seguida naquela ocasião, razão pela qual ora adoto-a como razões de decidir.

² Acórdãos n.º 3201-005.933, 3201-005.921, 3201-005.924, 3201-005.926, 3201-005.941, 3201-005.944, dentre outros.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Declaração de Voto

Conselheira Edeli pereira Bessa

A PGFN contesta o Acórdão nº 1201-002.950, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário da Contribuinte para reconhecer a decadência do direito de o Fisco constituir os débitos objeto de Declaração de Compensação – DCOMP não homologada, dada a sua apresentação em 10/07/2003, sem o efeito de confissão de dívida posteriormente instituído pela Medida Provisória nº 135/2003. Na concepção do Colegiado *a quo*, sendo os débitos compensados referentes a CSLL devida em abril e maio de 2003, o lançamento deveria ter ocorrido, no máximo, até 01/01/2009, de modo que *o despacho decisório fez as vezes de lançamento, vez que gerou cobrança da exigência remanescente em aberto*. Foram opostos embargos de declaração, em razão dos quais o Colegiado *a quo* esclareceu no Acórdão nº 1201-003.687 que *independentemente da confissão de dívida ter origem na DCTF, operou-se a decadência, diante da ausência de lançamento de ofício*.

O recurso especial teve seguimento com base no paradigma nº 2101-00.104 que afirmou a desnecessidade de lançamento e condicionou a cobrança dos débitos compensados, informados em DCTF, apenas à decisão definitiva de recurso apresentado contra o ato de não-homologação da compensação.

Demonstrado o dissídio e inexistindo objeção em contrarrazões, o recurso especial da PGFN deve ser CONHECIDO com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

No mérito, a questão não se resolve por aplicação da Súmula CARF nº 52.

Como bem expresso no voto condutor do acórdão recorrido, a discussão presente se estabelece na interpretação da premissa nela consignada: *Os tributos objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação apresentada até 31/10/2003, quando não exigíveis a partir de DCTF, ensejam o lançamento de ofício*. Demanda-se a definição, portanto, se os débitos aqui discutidos eram exigíveis, ou não, a partir de DCTF.

O Colegiado *a quo*, para firmar o entendimento de que os débitos informados em DCOMP apresentada em 10/07/2003 deveriam ser objeto de lançamento, invocou o disposto no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que assim determinara em face de compensação

não comprovada, e que somente foi alterado com a Medida Provisória n.º 135/2003, que atribuiu à DCOMP caráter de confissão de dívida.

Já o outro Colegiado do CARF afirmou no paradigma n.º 2101-00.104 que o Decreto-lei n.º 2.124/84 atribuiu caráter de confissão de dívida da DCTF em relação ao total do débito apurado, e embora o art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 tenha determinado o lançamento de débitos declarados cuja compensação não restou comprovada, sua derrogação parcial, apesar de não invalidar os lançamentos promovidos na sua vigência, não teve o efeito, naquele período, de desfazer *a confissão dos débitos feita nas DCTF*.

Assim é que, enquanto o recorrido afirma a decadência dos débitos compensados diante da inexistência da lavratura do correspondente auto de infração, o paradigma conclui que não há fundamento legal para a lavratura de auto de infração, e que não há qualquer vício de nulidade nas cartas expedidas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, para a cobrança dos débitos cuja compensação não foi homologada.

Em tais circunstâncias, a maioria deste Colegiado³ já se posicionou em linha com o paradigma nos termos do voto da ex-Conselheira Cristiane Silva Costa, condutor do Acórdão n.º 9101-004.509:

O acórdão recorrido julgou o tema da forma seguinte:

Cinge-se a discussão, portanto, à possibilidade de o Fisco exigir crédito tributário decorrente de compensações realizadas pelo contribuinte por meio de DCTF nos anos-calendário de 1998 e 2000, sob a égide da Lei n. 8.383/91, após o decurso do prazo de cinco anos do fato respectivo (no caso, da compensação) independentemente de auto de infração lavrado no prazo de que trata o art. 150, § 4º do CTN.

Não é adequado falar-se em homologação tácita da compensação em períodos anteriores à edição da Lei n. 10.833/2003, que deu redação ao § 5º, do artigo 74 da Lei n. 9.430/96. Citada homologação tácita, por decurso do prazo quinquenal sem qualquer manifestação da Fazenda Nacional sobre a procedência da compensação, passou a existir no ordenamento brasileiro a partir da edição de referida legislação.

Releva saber se o direito de o Fisco constituir/exigir o crédito tributário (indevidamente) compensado pela Contribuinte estaria extinto pelo decurso de prazo decadencial ou prescricional, respectivamente. A própria Contribuinte certamente não discorda de tal entendimento, já que pleiteia a aplicação ao caso do disposto no art. 150, § 4º do CTN, que estabelece prazo decadencial para constituição de créditos de tributos sujeitos a lançamento por homologação. (...)

Segundo o acórdão recorrido, não haveria decadência em virtude de alegado auto-lançamento do crédito tributário (pelo contribuinte) por meio de DCTF, a teor do disposto no art. 5º, I do Decreto-lei n. 2.124/1984.

Nada obstante os robustos fundamentos do acórdão recorrido, em exame ao tema, o Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que é necessário o lançamento de ofício para constituição de crédito tributário decorrente de compensação indevida praticada pelo contribuinte em data anterior a 30.10.2003, ainda que o tributo cuja compensação se pretendia estivesse informado em DCTF. Tal entendimento decorre da assertiva de que a confissão de dívida em

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente), e divergiu a conselheira Livia De Carli Germano.

DCTF não alcança os todos os débitos declarados, mas apenas o saldo devedor informado pelo sujeito passivo (o que, no caso de compensação, é zero). (...)

Considerada a existência de ação judicial relacionada ao direito creditório alegado pela Contribuinte, seria de rigor a lavratura de auto de infração para prevenção de decadência, a teor do art. 63 da Lei n. 9.430/1996. Ausente o lançamento no prazo quinquenal estabelecido em lei, estará decaído o direito do Fisco de constituir o respectivo crédito tributário. Citada constituição não pode ser realizada por meio de mera “carta-cobrança” e imediata inscrição do crédito respectivo em dívida ativa, tal como ocorre no caso.

O acórdão recorrido merece reforma.

O efeito de confissão de dívida atribuído à DCTF, desde o Decreto-Lei n.º 2.124/1984, não tem qualquer ressalva no tocante à suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Assim, a possibilidade de inscrição em dívida ativa e cobrança existe quanto a todo o crédito tributário que seja confessado em DCTF.

Acrescento que as próprias Instruções Normativas da Receita operacionalizam tal possibilidade de cobrança, mesmo no caso de débitos informados com suspensão da exigibilidade. Nesse sentido, prescrevia a IN SRF 695/2007, vigente ao tempo da emissão da Carta-Cobrança em discussão neste processo:

Art. 10. 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 como 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 à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), com os acréscimos moratórios devidos. (grifamos)

No mesmo sentido, são as Instruções Normativas posteriores (786/2007, 93/2008 e 974/2009).

A possibilidade de cobrança direta, portanto, atesta a dispensabilidade de lançamento tributário, bastando à Receita Federal – quando não mais suspensa a exigibilidade do crédito tributário - emitir carta cobrança e, se não pago o débito, inscrição em dívida ativa.

Portanto, **dou provimento ao recurso especial da Procuradoria.** (*destaques do original*)

Também nesta direção, este Colegiado firmou entendimento no sentido de que a determinação de lançamento temporariamente existente nos termos do art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 impunha a exclusão da multa de ofício aplicada em tais lançamentos de débitos declarados, nos termos do voto vencedor da ex-Conselheira Adriana Gomes Rêgo no Acórdão n.º 9101-002.563⁴:

No mérito divirjo do I. Relator, no sentido de negar provimento ao recurso especial da PGFN, mantendo a decisão recorrida, que excluiu a multa de ofício.

Entendo que não deve prevalecer a multa de ofício aplicada em face da retroatividade benigna de legislação superveniente.

Ao contrário do relator, entendo que há, sim, a “sobreposição dos campos normativos” entre o art. 90 art. 90 da MP n.º 2.158-35/2001 e art. 18 da Lei n.º 10.833/2003.

⁴ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício) e divergiram os conselheiros Rafael Vidal de Araújo (relator), André Mendes de Moura e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

Isto porque foi editado o art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, esta convertida na Lei nº 10.833/2003, cuja redação original, dispunha:

[...]

O referido artigo limitou a aplicação do art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida – 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.

Até essa redação, ainda seria possível dizer que a multa estava mantida, porque a hipótese dos autos é de compensação com crédito de terceiro, ou seja, crédito não passível de compensação por expressa disposição legal, nos termos do art. 170 do CTN, verbis:

[...]

Ocorre que a atual redação do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, restringiu ainda mais as hipóteses de aplicação do art. 90, senão vejamos:

Lei 10.833/2003 – Redação atual

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 em razão de não-homologação da compensação **quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo**. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

.....
.
§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando **a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso.

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Negritei)

Infere-se que a intenção do legislador, já na redação original, foi a de punir, com multa isolada, o sujeito passivo que apresentou declaração de compensação sabidamente em desconformidade com o disposto na legislação, pois o tributo já se encontrava constituído, ou seja, confessado por força do art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003, que, ao adicionar o § 6º ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, atribuiu à Dcomp a natureza de confissão de dívida.

Ou seja, primeiro foi editado o art. 90 da MP nº 2.158-35, determinando a constituição do crédito tributário relativo às compensações indevidas, por meio do qual cobrava-se o tributo, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Depois, com a MP nº 135, de 2003, dispensou-se a constituição do crédito tributário relativo ao tributo nas hipóteses ali mencionadas, e passou-se a exigir tão-somente a multa isolada.

Contudo, a redação atual restringiu a imposição da multa isolada para ser aplicada quando a não homologação decorre de falsidade na declaração e nos casos de compensação considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do §12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

E, analisando o caso dos autos, verifica-se que se trata de um pedido de compensação formulado pelo contribuinte, relativo a crédito de terceiros, não estando tal hipótese contemplado pela sistemática introduzida a partir da Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, que deu nova redação ao art.74 da Lei nº 9.430, de 1996, verbis:

[...]

Com efeito, a leitura do caput do dispositivo acima transcrito permite verificar que está expressamente previsto que a compensação ali disciplinada refere-se tão-somente àquela efetuada entre créditos e débitos próprios, de onde se conclui ser imprescindível tal condição para que ao pedido de compensação pendente de apreciação à época da alteração legislativa seja aplicável a nova disciplina das declarações de compensação (Dcomp) introduzida pelo art. 74, no caput e seus parágrafos.

No presente caso, vê-se, portanto, que não estão caracterizadas as circunstâncias previstas na nova redação do caput do art. 18, pois, além de ausente qualquer imputação referente à *prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964*, também não se cogita de não-homologação de compensação declarada, haja vista a inaplicabilidade dos efeitos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, como já dito.

Daí que, em face do princípio da retroatividade benigna (art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional), no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas deveriam ser exoneradas pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não fossem fundamentadas nas hipóteses versadas no “caput” desse artigo.

Em outras palavras, entendo que a retroatividade benigna somente não se operaria se o lançamento de ofício tivesse ocorrido com fundamento nas mesmas hipóteses hoje admitidas pelo art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

Assim, impõe-se a exoneração da multa de ofício aplicada. (*destaques do original*)

Entender que o lançamento de ofício era necessário para constituição dos débitos declarados antes da derrogação do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 importaria, como decorrência, a manutenção da multa de ofício aplicada naquelas exigências.

Ainda, por sua completude, vale a transcrição do voto condutor do paradigma nº 2101-00.104, de lavra do ex-Conselheiro Antonio Zomer:

Passando à análise destas questões, anota-se, primeiramente, que as declarações de compensação - Dcomp constituem confissão de dívida, apta a permitir a cobrança dos débitos indevidamente compensados, conforme disposto nos §§ 6º a 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

"§ 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."

No entanto, como esses parágrafos só foram inseridos no art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 135, que foi editada em 30 de outubro de 2003, as suas disposições só se aplicam a partir da publicação desta norma, que se deu em 31/10/2003. Isto porque, sendo a "confissão de dívida" um gravame que a lei nova imputou às Declarações de Compensação, esse atributo não alcança os fatos passados,

pois os arts. 105 e 106 do Código Tributário Nacional — CTN (Lei nº 5.172/66), que regulamentam a aplicação da lei tributária no tempo, proíbem esta retroação.

Desta forma, o crédito tributário em discussão não pode ser exigido com fundamento na declaração de compensação, pois ela não constituiu a confissão de dívida dos débitos indevidamente compensados, já que apresentada em 31/03/2003, antes do surgimento do § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, supratranscrito.

No que se refere às DCTF, não há dúvida de que os débitos objeto da compensação não-homologada foram informados neste tipo de declaração. Também não há dúvida, aliás, não é motivo de discussão, o fato de que estas declarações constituem confissão de dívida. O motivo da discussão está no valor alcançado pela confissão: se é a totalidade do débito declarado ou apenas o saldo a pagar, depois da dedução dos valores pagos e/ou compensados pela contribuinte.

Antes de adentrar na análise desta questão, é preciso esclarecer que ao preencher a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF, a contribuinte é obrigada a informar, além do débito apurado em cada fato gerador, como efetuou ou está efetuando a sua quitação. Assim, ao referido débito são vinculados créditos, que podem advir de pagamento por DARF, de compensação de pagamento indevido ou a maior feito em período anterior, de outras compensações, autorizadas judicialmente ou não, de pedido de parcelamento, ou de suspensão da exigibilidade por outros motivos.

Só depois de deduzidos todos os créditos vinculados é que se informa o saldo a pagar, que se espera seja sempre zero, pois o prazo de entrega tempestiva da DCTF ocorre após o encerramento do prazo de quitação dos tributos nela declarados, e o contribuinte deve recolher os seus tributos na data de vencimento prescrita por lei. Se não o fizer, informa o porquê do seu procedimento na DCTF, preenchendo as linhas correspondentes aos tipos de créditos vinculados citados no parágrafo anterior.

Entende a recorrente que a confissão de dívida realizada em DCTF alcança somente o valor declarado como saldo a pagar, o que tornaria totalmente inócua as disposições do art. 5º e §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/1984, *verbis*:

"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."

Parece que não há necessidade de grande exercício interpretativo para deduzir que o objetivo do legislador foi eliminar a necessidade de lançamento do crédito tributário declarado pelo contribuinte. E crédito tributário é o total do débito apurado e não o saldo a pagar, advindo de um acerto da dívida informado pelo contribuinte, para evitar futuras cobranças indevidas por parte do Fisco.

Ademais, o saldo a pagar é o resultado de uma simples conta de somar, cujas parcelas são o débito declarado e o total dos créditos vinculados (utilizados para a sua quitação). Se um dos créditos vinculados for glosado, por indevido ou não confirmado, o resultado da conta será alterado, repercutindo num valor maior do saldo a pagar. Assim, quando o Fisco glosa um valor compensado pelo contribuinte, nada mais faz do que aumentar o valor do saldo a pagar em igual montante. Mas esta correção do saldo a pagar só interessa para se identificar a parcela remanescente do débito confessado pelo contribuinte, que deve ser objeto de cobrança administrativa e até judicial, se for o caso.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil sempre entendeu que a confissão alcança todo o débito declarado, conforme se infere da leitura atenta do art. 1º e parágrafo único da

Instrução Normativa nº 77, de 24/07/1998, na redação que lhe foi dada pela Instrução Normativa nº 14, de 14/02/2000, *verbis*:

"Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes da declaração de rendimentos das pessoas físicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.

Parágrafo único. 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."

Veja-se que a instrução normativa não fala, em momento algum, que a confissão alcança apenas o saldo a pagar. O que se diz é que o saldo a pagar é, em princípio (*caput* do artigo), o que deve ser cobrado pelo Fisco. A norma do Fisco não trata de confissão de dívida mas de cobrança dos débitos declarados em DCTF, sem a necessidade de lançamento de ofício, inclusive no tocante à parte do débito indevidamente compensado, quando se deve ajustar o saldo a pagar declarado (parágrafo primeiro).

O *caput* do art. 1º da IN SRF nº 77/98 determina a cobrança imediata do saldo a pagar, pois contra esta exigência não há contraditório: o contribuinte declara e o Fisco aceita. Se declarou errado o saldo a pagar, o contribuinte pode retificar a DCTF mas nunca impugnar o valor espontaneamente declarado.

O parágrafo único, a seu turno, trata da cobrança da parcela do débito decorrente de compensação indevida, determinando que o encaminhamento à Procuradoria da Fazenda Nacional, para inscrição em dívida ativa deste débito, seja feito somente após decorridos trinta dias da ciência da decisão definitiva que manteve o indeferimento.

Assim, a Receita Federal, antes de efetuar a cobrança dos débitos indevidamente compensados, garante o exercício da ampla defesa ao contribuinte, só remetendo o débito para inscrição em dívida ativa trinta dias após a ciência da decisão definitiva que manteve o indeferimento da compensação na via administrativa.

Não é diferente o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça — STJ, que, em reiteradas ocasiões, tem decidido que a declaração do débito em DCTF dispensa a necessidade de lançamento de ofício e permite a cobrança, tanto administrativa como judicial dos débitos declarados. Eis duas de suas decisões mais recentes acerca da matéria, sendo recorrente a Fazenda Nacional:

1) RECURSO ESPECIAL Nº 999.020 - PR (2007/0248760-5). RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA. DJe de 21/05/2008. Ementa:

"TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES DE TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CRÉDITO NÃO CONSTITUÍDO DE VIDA MENTE. CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL.

I. É pacífico na jurisprudência desta Corte que a declaração do tributo por meio de DCTF, ou documento equivalente, dispensa o Fisco de proceder à constituição formal do crédito tributário.

2. Não obstante, tendo o contribuinte declarado o tributo via e), DCTF e realizado a compensação nesse mesmo documento, também é pacífico que o Fisco não pode simplesmente desconsiderar o procedimento adotado pelo contribuinte e, sem qualquer notificação de indeferimento da compensação, proceder à inscrição do débito em dívida ativa com posterior ajuizamento da execução fiscal

3. Inexiste crédito tributário devidamente constituído enquanto não finalizado o necessário procedimento administrativo que possibilite ao contribuinte exercer a mais

ampla defesa, sendo vedado ao Fisco recusar o fornecimento de certidão de regularidade fiscal se outros créditos não existirem.

4. Recurso especial não provido."

2) RECURSO ESPECIAL Nº 842.444 - PR (2006/0087836-5). Relator: MINISTRA ELIANA CALMON. DJe 07/10/2008. Ementa:

"TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - DECLARAÇÃO NÃO RECUSADA FORMALMENTE - INEXISTÊNCIA DE DÉBITO - CERTIDÃO NEGATIVA OU POSITIVA COM EFEITO DE NEGATIVA - CONCESSÃO - POSSIBILIDADE - PRECEDENTES DAS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO.

I. Com relação à possibilidade de expedição de certidão negativa ou positiva com efeito de negativa de débitos tributários em regime de compensação afiguram-se possíveis as seguintes situações:

a) declarada, via documento específico (DCTF, GIA, GFIP e congêneres), a dívida tributária, prescindível o lançamento formal porque já constituído o crédito, sendo inviável a expedição de certidão negativa ou positiva com efeitos daquela;

b) declarada a compensação por intermédio de instrumento específico, até que lhe seja negada a homologação, inexistente débito (condição resolutória), sendo devida a certidão negativa;

c) negada a compensação, mas pendente de apreciação na esfera administrativa (fase processual anterior à inscrição em dívida ativa), existe débito, mas em estado latente, inexigível, razão pela qual é devida a certidão positiva com efeito de negativa, após a vigência da Lei 10.833/03;

d) inscritos em dívida ativa os créditos indevidamente compensados, nega-se a certidão negativa ou positiva com efeitos de negativa.

2. Hipótese dos autos prevista na letra "b", na medida em que a declaração do contribuinte não foi recusada, nem este cientificado formalmente da recusa, de modo que inexistente débito tributário a autorizar a negativa da expedição da certidão negativa de débitos, nos termos do art. 205 do CTN.

3. Recurso especial não provido."

Em ambos os casos, a Fazenda Nacional reclamou, no recurso especial, que as decisões recorridas, prolatadas pelo TRF da 4ª Região, ofendem ao art. 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124/84, que prescreve que a declaração do contribuinte constitui o crédito tributário, tornando dispensável a formação do processo administrativo de acerto da dívida tributária. O TRF entendera que sem o lançamento de ofício o contribuinte não teria garantido o direito de defesa contra a glosa da compensação, como demonstra a ementa da decisão relativa ao segundo caso acima referido:

"CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS. DCTF. COMPENSAÇÃO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. LANÇAMENTO.

1. A compensação tributária, declarada em DCTF, acarreta a extinção do crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação, na forma dos arts. 156, inc. II, do Código Tributário Nacional e 74, § 2º, da Lei 9.430/96.

2. Na hipótese de discordância quanto à compensação levada a efeito pelo contribuinte, cumpre ao Fisco instaurar o competente procedimento administrativo tendente à apuração de eventuais irregularidades. Inexistindo nos autos notícia acerca do mencionado procedimento, mostra-se ilegítima a recusa do Fisco no fornecimento de CNF em favor da impetrante.

3. Apelação e remessa oficial improvidas."

Ao contrário do TRF4, o STJ concluiu que a declaração em DCTF constitui a confissão de dívida do débito integral e, caso haja glosa de compensação indicada neste instrumento, há que se garantir ao contribuinte o contraditório em todas as fases de

defesa administrativa, sem o que o débito cuja compensação não havia sido admitida não estaria definitivamente constituído.

No caso da recorrente, foi-lhe garantido o direito à ampla defesa por meio da apresentação da manifestação de inconformidade contra a glosa da compensação, a qual foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Contra a decisão da DRJ foi-lhe garantido o direito ao recurso voluntário ora em julgamento. Assim, é certo que ao final da discussão administrativa, o débito em questão estará definitivamente constituído e o Fisco e a Fazenda Nacional estarão aptas a efetuar a sua cobrança, tanto administrativa quanto judicialmente.

Outro ponto da defesa, levantado pela recorrente, funda-se no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que teria obrigado o Fisco a efetuar o lançamento em situações como a presente, nos seguintes termos:

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

Este regramento, no entanto, prevaleceu somente até a edição da MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, em cujo art. 18 assim se dispôs, *verbis*:

"Art.18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

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

§ 2º A multa isolada a que se refere o capta é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso.

[...]"

O art. 18 supratranscrito restringiu o lançamento previsto no art. 90 às raras hipóteses nele elencadas, e ainda assim, apenas da multa isolada. O art. 18 da Lei nº 10.833/2003 foi alterado por dispositivos legais supervenientes, porém, na essência, manteve-se a previsão de lançamento, unicamente, da multa isolada.

Durante o curto espaço de tempo em que o art. 90 teve eficácia total, isto é, ainda não havia sido derogado parcialmente, o Fisco efetuou vários lançamentos de ofício de débitos indevidamente compensados em DCTF ou Dcomp. Estes lançamentos, se efetuados até 30/10/2003, não devem ser cancelados, pois tinham amparo legal para ser efetuados. No entanto, a sua existência não desfaz a confissão dos débitos feita nas DCTF. Porém, havendo lançamento de ofício, o Fisco deve efetuar a cobrança dos débitos com base neste instrumento e não nas DCTF.

A partir de 31/10/2003, com a edição do art. 18 da MP nº 135/2003, depois convertida na Lei nº 10.833/2003, o lançamento, mesmo no caso de declarações apresentadas antes dessa data, não mais poderia ser efetuado, por falta de amparo legal.

O art. 18 da Lei nº 10.833/2003 veio registrar em lei o entendimento de que o débito declarado em DCTF prescinde de lançamento para a sua cobrança. A mesma lei, no seu art. 17, ao inserir os §§ 9 a 11 no art. 74 da Lei nº 9.430/96, também registrou o entendimento já existente, de que se deveria garantir ao contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa, nos casos em que a compensação não fosse admitida pelo Fisco. Eis o teor destes dispositivos legais, *verbis*:

"§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº10.833, de 29.12.2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.(Incluído pela Lei nº10.833. de 29.12.2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 92 e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)"

De tudo o que se viu até aqui, há de se concluir que a DCTF nunca deixou de constituir a confissão de dívida da integralidade dos débitos declarados. No caso de glosa de compensação, no entanto, como vem decidindo o STJ e já previa a Receita Federal na Instrução Normativa nº 77/98, deve ser garantido ao contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa administrativa.

Por fim, observa-se que o procedimento de fiscalização está disciplinado em leis processuais. Como parte indissociável deste procedimento, o lançamento previsto no art. 142 do CTN está regulado pelos arts. 9º a 11 do Decreto nº 70.235/72, que é uma lei processual.

Sendo assim, ao procedimento de lançamento aplica-se a lei posterior que tiver instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, a teor do que dispõe do § 1º do art. 144 do CTN, *verbis*:

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

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

Certamente, o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, que dispensou a necessidade de lançamento, no caso de débitos declarados em DCTF, enquadra-se entre as normas citadas neste dispositivo legal, sendo de aplicação obrigatória pela fiscalização.

Desta forma, em situações como a presente, não há fundamento legal para a lavratura de auto de infração. Conseqüentemente, não há qualquer vício de nulidade nas cartas expedidas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, para a cobrança dos débitos cuja compensação não foi homologada.

No entanto, a cobrança, seja ela administrativa ou judicial, só poderá ter seguimento quando a decisão administrativa que mantiver a não-homologação da compensação tornar-se definitiva, ou seja, quando se concretizar uma das condições estipuladas pelo art. 42 do Decreto nº70.235/72. (*destaques do original*)

Nestes termos, não há como acolher a argumentação da Contribuinte, em contrarrazões, no sentido de que a confissão de dívida não poderia ser aceita parcialmente. A interpretação prevalente a partir da derrogação do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 foi no sentido da afirmação, desde o previsto no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, da confissão do débito, ainda que vinculado a informação de sua extinção ou suspensão, e isto não só para dispensar seu lançamento de ofício, como também para exonerar a penalidade aplicada nos lançamentos feitos antes da derrogação daquele dispositivo.

A Contribuinte refere, em suas contrarrazões, várias decisões do Superior Tribunal de Justiça contrárias a este entendimento. Não aponta, contudo, fixação de tese de observância obrigatória por este Conselho.

E, com respeito ao Parecer n.º 1499/2005 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e à Solução de Consulta Interna COSIT n.º 03/2004, nenhum reparo há à conclusão destes atos que somente reconhecem caráter de confissão de dívida às DCOMP apresentadas a partir da vigência da Medida Provisória n.º 135/2003. Isto não significa, contudo, que as DCTF anteriores também não possuem esse caráter de confissão de dívida. Como demonstrado, o art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124/84 sempre atribuiu esse caráter aos débitos informados em DCTF. Assim, a retroatividade da derrogação do art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 pelo art. 18 da Medida Provisória n.º 135/2003 tem por efeito, apenas, afastar a multa de ofício aplicada no lançamento dos débitos declarados, dada a aplicação do art. 144, §1º do CTN para dispensar a constituição daqueles créditos tributários mesmo na vigência temporária da redação original do art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001.

E esta derrogação se impôs, justamente, porque a partir do momento em que foi atribuído caráter de confissão de dívida à DCOMP, associado ao direito a recursos administrativos contra a não-homologação, deixou de ser necessário o lançamento de ofício por glosa de compensações vinculadas em DCTF, pois viabilizado estava, por esse novo meio, o direito à discussão administrativa do crédito glosado.

Contraditoriamente com este contexto, a Contribuinte se valeu do contencioso administrativo que permaneceu lhe sendo facultado para discussão administrativa da não-homologação da compensação para contestar a cobrança dos débitos, apesar de também informados em DCTF instituída com caráter de confissão de dívida desde o art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124/84.

Assim, contrariamente à pretensão da Contribuinte, cabe afirmar que débitos compensados antes de 31/10/2003 são exigíveis por meio de DCTF, sendo dispensável seu lançamento de ofício, devendo ser reformado o acórdão recorrido que, por entender necessária esta formalização, reconheceu o transcurso do prazo decadencial para tanto.

Esclareça-se que esta solução é afirmada em face da divergência jurisprudencial posta, sem adentrar às circunstâncias fáticas específicas que não foram debatidas ao longo do contencioso administrativo. Isto porque, na ausência de prequestionamento, esta instância especial não foi demandada a dizer se os débitos de estimativas de CSLL objeto de compensação nestes autos poderiam ser objeto de cobrança. A discussão se limitou à definição do caráter de confissão de dívida da DCTF no período em questão.

Como este foi o único questionamento deduzido em recurso voluntário, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN *para reformar o acórdão recorrido, indeferindo-se o pleito do contribuinte.*

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa